Genel Muhasebe

Muhasebe: Tamamen veya kısmen malî karakterde ve para ile ifade edilebilen işlemlere ait anlamlı ve güvenilir bilgileri sağlayacak biçimde verilerin ilgili kaynaklardan toplanmasına, doğruluklarının saptanmasına, kaydedilmesine, sınıflandırılmasına, raporlar halinde sunulmasına, analiz ve yorumlanmasına muhasebe denir.

Muhasebenin Temel Varsayım Ve Kavramları:

Temel Varsayımlar

Sosyal Sorumluluk Kavramı: Bu kavram, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder.

Kişilik Kavramı: Bu kavram; işletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörür.

İşletmenin Sürekliliği Kavramı: Bu kavram, işletmenin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder. Bu nedenle işletme sahiplerinin ya da hissedarlarının yaşam süreleriyle bağlı değildir. İşletmenin sürekliliği kavramı maliyet esasının temelini oluşturur.

Parayla Ölçme Kavramı: Parayla ölçülme kavramı, parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade eder. Muhasebe işlemleri ulusal para birimine göre yapılır.

Dönemsellik Kavramı: Dönemsellik kavramı; işletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir. Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır.

Temel Kavramlar

Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı: Bu kavram, muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gereğini ifade eder.

Maliyet Esası Kavramı: Maliyet esası kavramı; para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

İhtiyatlılık Kavramı: Bu kavram, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak, işletmeler muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayrılır, muhtemel gelir ve kârları için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar. Ancak bu kavram gizli yedekler veya gereğinden fazla karşılıklar ayrılmasına gerekçe oluşturamaz.

Tutarlılık Kavramı: Tutarlılık kavramı; muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eder. İşletmelerin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması bu kavramın amacını oluşturur. Tutarlılık kavramı, benzer olay ve işlemlerde, kayıt düzenleri ile değerleme ölçülerinin değişmezliğini ve mali tablolarda biçim ve içerik yönünden tekdüzeni öngörür. Geçerli nedenlerin bulunduğu durumlarda, işletmeler uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilir. Ancak bu değişikliklerin ve bunların parasal etkilerinin mali tabloların dipnotlarında açıklanması zorunludur.

Tam Açıklama Kavramı: Tam açıklama kavramı; mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder. Mali tablolarda finansal bilgilerin tam olarak açıklanması yanında, mali tablo kalemleri kapsamında yer almayan ancak alınacak kararları etkileyebilecek, gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi bu kavramın gereğidir.

Önemlilik Kavramı: Önemlilik kavramı, bir hesap kalemi veya mali olayın nisbi ağırlık ve değerinin, mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlendirmeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasını ifade eder. Önemli hesap kalemleri, finansal olaylar ve diğer hususların mali tablolarda yer alması zorunludur.

Özün Önceliği Kavramı: Özün önceliği kavramı, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder. Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olmakla birlikte, bazı durumlarda farklılıklar ortaya çıkabilir. Bu takdirde, özün önceliği esastır.

Bilanço İlkeleri:

Varlıklara İlişkin İlkeler:

1. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşebilecek varlıkları, bilançoda dönen varlıklar grubu içinde gösterilir.
2. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşemeyen, hizmetlerinden bir hesap döneminden daha uzun süre yararlanılan uzun vadeli varlıkları, bilançoda duran varlıklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar dönen varlıklar grubunda ilgili hesaplara aktarılır.

3. Bilançoda varlıkları, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için, varlıklardaki değer düşüklüklerini göstererek karşılıkların ayrılması zorunludur. Dönen varlıklar grubu içinde yer alan menkul kıymetler, alacaklar, stoklar ve diğer dönen varlıklar içindeki ilgili kalemler için yapılacak değerleme sonucu gerekli durumlarda uygun karşılıklar ayrılır. Bu ilke, duran varlıklar grubunda yer alan alacaklar, bağlı menkul kıymetler, iştirakler, bağlı ortaklıklar ve diğer duran varlıklardaki ilgili kalemler için de geçerlidir.
4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.
5. Dönen ve duran varlıklar grubunda yer alan alacak senetlerini, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.
6. Bilançoda duran varlıklar grubunda yer alan maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.
7. Duran varlıklar grubu içinde yer alan özel tükenmeye tabi varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan tükenme paylarının birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.
8. Bilançonun dönen ve duran varlıklar gruplarında yer alan alacaklar, menkul kıymetler, bağlı menkul kıymetler ve diğer ilgili hesaplardan ve yükümlülüklerden işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilişkili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarların ayrı gösterilmesi temel ilkedir.
9. Tutarları kesinlikle saptanamayan alacaklar için herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz. Bu tür alacaklar bilanço dipnot veya eklerinde gösterilir.
10. Verilen rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatların özellikleri ve kapsamları bilanço dipnot veya eklerinde açıkça belirtilmelidir. Bu ilke, alınan rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatlar için de geçerlidir. Ayrıca, işletme varlıkları ile ilgili toplam sigorta tutarlarının da bilanço dipnot veya eklerinde açıkça gösterilmesi gerekmektedir.

Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler:

1. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçları, bilançoda kısa vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir.
2. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmemiş borçları, bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar kısa vadeli yabancı kaynaklar grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.
3. Tutarları kesinlikle saptanamayanları veya durumları tartışmalı olanları da içermek üzere, işletmenin bilinen ve tutarları uygun olarak tahmin edilebilen bütün yabancı kaynakları kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda gösterilmelidir. İşletmenin bilinen ancak tutarları uygun olarak tahmin edilemeyen durumları da bilançonun dipnotlarında açık olarak belirtilmelidir.
4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hasılat ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler, kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.
5. Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borç senetlerini bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.

6. Bilançonun kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar gruplarında yaralan borçlar, alınan avanslar ve diğer ilgili hesaplardan işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilgili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

Özkaynaklara İlişkin İlkeler:

1. İşletme sahip veya ortaklarının sahip veya ortak sıfatıyla işletme varlıkları üzerindeki hakları özkaynaklar grubunu oluşturur. İşletmenin bilanço tarihindeki ödenmiş sermayesi ile işletme faaliyetleri sonucu oluşup, çeşitli adlar altında işletmede bırakılan kârları ile dönem kârı (zararı) bilançoda özkaynaklar grubu içinde gösterilir.
2. İşletmenin ödenmiş sermayesi bilançonun kapsamı içinde tek bir kalem olarak gösterilir. Ancak esas sermaye, özellikleri farklı hisse gruplarına ayrılmış bulunuyorsa, esas sermaye hesapları her grubun haklarını, kâr ve tasfiye paylarının dağıtımında sahip olabilecekleri özellikleri ve diğer önemli özellikleri yansıtacak biçimde bilançonun dipnotlarında gösterilmelidir.
3. İşletmenin hissedarları tarafından yatırılan sermayenin devam ettirilmesi gerekir. İşletmede herhangi bir zararın ortaya çıkması, herhangi bir nedenle özkaynaklarda meydana gelen azalmalar; hem dönemsel, hem de kümülatif olarak izlenmeli ve kaydedilmelidir.
4. Öz kaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yıllar zararları ile dönem zararı, öz kaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır.
5. Öz kaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları (zararları) ve dönem net kârı (zararı)ndan oluşur. Kâr yedekleri yasal, statü ve olağanüstü yedekler ile yedek niteliğindeki karşılıklar, özel fonlar gibi işletme faaliyetleri sonucu elde edilen kârların dağıtılmamış kısmını içerir. Sermaye yedekleri ise hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, yeniden değerleme değer artışları gibi kalemlerden meydana gelir. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılamaz.

Gelir Tablosu İlkeleri:

1. Gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve kârlar; gerçekleşmiş gibi veya gerçekleşenler gerçek tutarından fazla veya az gösterilmemelidir. Belli bir dönem veya dönemlerin gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem veya dönemlerin başında ve sonunda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.
2. Belli bir dönemin satışları ve gelirleri, bunları elde etmek için yapılan satışların maliyeti ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır. Belli bir dönem veya dönemlerin başında ve sonunda maliyet ve giderleri gerçeğe uygun olarak gösterebilmek için stoklarda, alacak ve borçlarda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.
3. Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payı ayrılmalıdır.
4. Maliyetler; maddi duran varlıklar, stoklar, onarım ve bakım ve diğer gider grupları arasında uygun bir şekilde dağıtılmalıdır. Bunlardan direkt olanları doğrudan doğruya, birden fazla faaliyeti ilgilendirenleri zaman ve kullanma faktörü dikkate alınarak tahakkuk ettirilip dağıtılmalıdır.
5. Arızi ve olağanüstü niteliğe sahip kâr ve zararlar meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilmeli, fakat normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilmelidir.
6. Bütün kâr ve zararlardan, önceki dönemlerin mali tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve nitelikler dışında kalanlar, dönemin gelir tablosunda gösterilmelidir.

7. Karşılıklar, işletmenin kârını keyfi bir şekilde azaltmak veya bir döneme ait kârı diğer döneme aktarmak amacıyla kullanılmamalıdır.
8. Dönem sonuçlarının tespiti ile ilgili olarak uygulana gelen değerleme esasları ve maliyet yöntemlerinde bir değişiklik yapıldığı takdirde, bu değişikliğin etkileri açıkça belirtilmelidir.
9. Bilanço tarihinde varolan ve sonucu belirsiz bir veya birkaç olayın gelecekte ortaya çıkıp çıkmamasına bağlı durumları ifade eden, koşullu olaylardan kaynaklanan, makul bir şekilde gerçeğe yakın olarak tahmin edilebilen gider ve zararlar, tahakkuk ettirilerek gelir tablosuna yansıtılır. Koşula bağlı gelir ve kârlar için ise gerçekleşme olasılığı yüksek de olsa herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz; dipnotlarda açıklama yapılır.

Bilanço: Bir işletmenin belli bir andaki varlıklarını ve bu varlıkların elde edildiği kaynakları (finansal durumunu) gösteren tabloya denir. Bilanço, bir işletmenin belli bir andaki parasal kesitini veya o andaki anlık fotoğrafını göstermektedir.

Gelir tablosu: İşletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net kârı veya zararını gösteren bir tablodur.

Mizan: Bir işletmenin belli bir dönemine ilişkin büyük defter hesaplarının borç ve alacak tutarlarına ilişkin toplamlar ile bunlara ilişkin kalanları (bakiyeleri) düzenli bir şekilde gösteren cetvele mizan denir.

Envanter: Bir ticari kuruluşunun para, mal ve diger varliklariyla genel olarak borçlu ve alacakli durumlarini, nicelikleri ve degerleriyle ayrintili olarak gösterme işlemi envanter olarak adlandırılır. Türk Ticaret kanunun 73. maddesine göre envanter çıkarmak, saymak, ölçmek ve değerlendirmek suretiyle, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları kat'i bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir. Envanter işlemleri ikiye ayrılır:

- **Muhasebe Dışı Envanter İşlemleri:** Envanter işlemlerinin bu evresinde, işletme mevcutları, alacakları ve borçlarının fizikî sayımına gidilerek muhasebe kayıtlarında yer alan ekonomik değerler ile işletme kaynaklarının gerçek durumu yansıtıp yansıtmadığı saptanır. Bu işlem sonunda muhasebe kayıtları ile gerçek durum arasındaki farklar da ortaya konmuş olur. Bu envantere kayıt dışı envanter de denir.
- **Muhasebe İçi Envanter İşlemleri:** Muhasebe dışı envanterin tamamlanmasından sonra, saptanılan durumlara göre muhasebe kayıtlarında gerekli düzeltmeler yapılır. Bu düzeltme kayıtlarından sonra, gelir ve gider hesapları kâr ve zarar hesabı ile karşılaştırılarak ilgili döneme ilişkin faaliyet sonucu saptanır. Bu kayıtlar da muhasebe içi envanter işlemlerini meydana getirmektedir. Muhasebe dışı envanter sırasında saptanan yanlış kayıtların ve hesap hatalarının düzeltilmesine ilişkin kayıtlar da muhasebe içi envanter işlemlerinin kapsamında yer almaktadır.

Aralıklı Sayım Yöntemi: Aralıklı sayım yönteminde ticari mallar hesabına iki fonksiyon yüklenmektedir. - Değer fonksiyonu, - Sonuç fonksiyonu.

Değer fonksiyonu, işletmeye ilişkin mal hareketlerinin ticari mallar hesabı yardımıyla izlenildiğine işaret etmektedir. Yine ticari mallar hesabı yardımıyla mal hareketlerinden doğan kâr veya zararın da saptanması bu hesabın sonuç fonksiyonunu göstermektedir.

Tekdüzen Muhasebe Sistemi'ne göre aralıklı sayım yönteminde mal hareketleri "Ticari Mallar Hesabı"nda izlenir. Bu hesabın hem borcuna hem de alacağına kayıtlar alış maliyeti ile yapılır. Satışlar ise, "Yurtiçi Satışlar Hesabı" veya "Yurtdışı Satışlar Hesabı"nın alacak tarafına satış fiyatı değeri ile kaydedilir. Aralıklı sayım yönteminde, dönem içinde iki büyük defter hesabına daha kayıt yapılabilir. Bu hesaplar 610- Satıştan İadeler ve 611- Satış Iskontoları hesaplarıdır.

Bu yöntemde; yapılan her satıştan sonra, satılan malın alış maliyetinin devri yapılmadığından "621- Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabı"na satılan mallar maliyeti devredilemez. Bu hesap, dönem sonunda çalıştırılır. Bunun yapılabilmesi için de mal mevcudunun fiziki sayımı yapılır. O tarihteki mal hesabının borç kalanının, fiziki sayım sonucu bulunan mal mevcudunu aşan kısmı, o dönemde satılan malların alış maliyetine eşittir.

Aralıksız Sayım Yöntemi: Tekdüzen Muhasebe Sistemi'nde aralıksız sayım yönteminde, mal hareketlerinin satın alma işlemlerinin muhasebeleştirilmesi aralıklı sayım yönteminde olduğu gibidir. Ancak satış işlemlerinin veya satış hareketlerinin muhasebeleştirilmesi iki yöntemde farklıdır. Aralıksız sayım yönteminde satış ve satış iade işlemleri iki günlük defter maddesi ile yapılır. Her iki işlemde de ikinci günlük defter maddesi, maliyet devirleri ile ilgilidir.

Sermaye Harcamaları ve Hâsılat Harcamaları: Duran varlıkların işletme faaliyetlerinde kullanılmaları sırasında bunlarla ilgili olarak yapılan harcamalar Hâsılat harcamaları ve Sermaye harcamaları olmak üzere iki grupta toplanır.

- **Hâsılat Harcamaları:** Bunlara duran varlıklarla ilgili normal giderler de denir. İşletmelerin maddi duran varlıklardan tam olarak yararlanabilmek için yaptıkları normal bakım, tamir ve temizleme giderlerine hâsılat harcamaları denir. Bu gider kalemleri genel giderler tasnifi altında yer alırlar.
- **Sermaye Harcamaları:** Bunlara olağandışı giderler denir. Duran varlıkları genişletmek veya ekonomik değerini sürekli olarak artırmak amacıyla; yapılan giderlere sermaye harcamaları denir. Sermaye harcamaları hem kuramsal, hem de ülkemizdeki vergi mevzuatı bakımından duran varlıkların maliyet bedellerine eklenirler. Yatırım giderleri, ilgili maddi duran varlığın mevcut hizmet süresini de genellikle artırdığından, yeni hizmet süresi göz önünde tutularak yıllık amortisman tutarları yeniden hesaplanır.

İşletmeler, maddi duran varlıklarla ilgili normal giderler ile yatırım giderlerinin birbirinden kesinlikle ayırt edilmesini sağlayacak kıstasları saptarlar. Bu giderlerin birbirine karıştırılması, işletmenin finansal durumunun ve faaliyet sonuçlarının da yanlış gösterilmesine neden olur. Hâsılat harcamaları bir aktif hesaba kaydedilmişse, duran varlıkların defter değeri olduğundan fazla gösterildiği gibi dönem net kârı ve bundan ötürü özsermaye de olduğundan fazla gösterilmiş olur. Aksi durumda ise, yatırım giderleri veya sermaye harcamaları gider olarak muhasebeleştirileceğinden duran varlıkların değeri olduğundan az, böylece dönem net kârı ve özsermaye de olduğundan az gösterilmiş olur.

Özel Maliyetler: İşletmelerin uzun vadeli sözleşmelerle kiraladıkları gayrimenkullerde normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında, faaliyetlerini yürütmek amaçlarıyla yaptıkları değişikliklere ve eklere ilişkin giderler gayrimenkulün ekonomik değerini artırır. Bu giderlere özel maliyet bedeli (Leasehold improvements) denir. Kira sözleşmesi sonunda gayrimenkuldeki bu değişiklikler ve ekler bedelsiz olarak gayrimenkul sahibine bırakılır. Özel maliyet bedeli giderleri inşaat maliyetleri ile "Özel Maliyetler Hesabı"nda muhasebeleştirilir.

Amortisman: Duran varlıklarda kullanılma ve teknolojik gelişmeler sonucunda eskime, yıpranma ve demode olma şeklinde beliren değer azalışlarıdır. Diğer bir ifade ile amortismana tabi tutarın hizmet süresine sistemli bir biçimde dağıtımıdır.

Değer Kavramı:

- **Maliyet Bedeli:** Ekonomik bir değerin elde edilme bedeli ile değerinin artırılması için yapılan giderler ve benzeri giderlerden meydana gelmektedir. Maddi duran varlıklar; maddi olmayan duran varlıklar, ticari mallar ve mamuller maliyet bedeli ile değerlendirilirler. Hisse senetleri ile fon portföyünün en az % 51'i Türkiye'de kurulmuş bulunan şirketlerin hisse senetlerinden oluşan yatırım fonları alış bedeliyle, bunun dışında kalan her türlü menkul kıymetler borsa rayiciyle değerlenir. Duran varlık, mal ile Türk ve yabancı hisse senetleri maliyet bedeli ile değerlendirilirler.
- **Borsa Rayici:** Menkul kıymetler ve kambiyo borsası ile ticaret borsa larına kayıtlı olan ekonomik değerlere ilişkin borsa rayici, bu değerlerin değerlemeden önceki son işlem gününde borsadaki işlemlerinin ortalama değeridir. Yabancı paralar borsa rayici ile değerlenir. Borsa rayicinin oluşumunda anlaşmazlık varsa, bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır. Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kur maliye Bakanlığı'nca saptanır. Yabancı paralara ilişkin değerleme esasları, yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar için de geçerlidir. Bunlardan vadesi gelmemiş senetli alacak ve borçlar değerleme günündeki değeri ile ifade edilebilirler. Senette faiz oranı belirtilmemişse; değerlemeye, değerleme gününde geçerli olan, Londra Bankalar Arası Faiz Oranı (LIBOR) esas alınır.
- **Tasarruf Değeri:** Bir ekonomik değerin, değerleme gününde, işletme bakımından sahip olduğu gerçek değere tasarruf değeri denir. Senede bağlı alacaklar ile senede bağlı borçlar tasarruf değeri ile değerlendirilirler. Senetlerin tasarruf değerleri, değerlemenin yapıldığı tarihdeki peşin değerleridir. Senetlerin peşin değerlerinin saptanması reeskont işlemleri yardımıyla olur. Reeskont tutarını hesaplamak için senede ilişkin faiz oranı ve bu oranın olmaması durumunda T.C. Merkez Bankası'na ait resmî iskonto oranı reeskont işlemleri için esas alınır. Senetsiz alacaklar için şüpheli alacaklar karşılığı ve malla ilgili olarak değeri düşen mal karşılığının ayrıldığı durumlarda; senetsiz alacaklar ile mal, tasarruf değeri ile değerlendirilmiş olurlar.
- **Mukayyet Değer:** Bir ekonomik değerin, muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değerine denir. Senetsiz alacaklar ve borçlar, kuruluş ve örgütlenme giderleri, karşılıklar, yedekler (ihtiyatlar), şerefiye, geçici ve ara hesaplar mukayyet değerleriyle değerlendirilir. Değerleme gününde peşin değerleri hesaplanmayan senetli alacaklar ve senetli borçlar mukayyet değerleriyle değerlendirilmiş olurlar.
- **İtibarî Değer:** Her türlü senetler ile hisse senetleri ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değerleridir. Kasa mevcudu ile işletmelerin ihraç ettikleri tahviller, itibari (nominal) değer ile değerlendirilir.
- **Vergi Değeri:** Bina ve arazinin rayiç bedeline denir.
- **Rayiç Bedel:** Bir ekonomik değerin değerleme günündeki normal alım satım değerine denir.
- **Emsal Bedel ve Ücreti:** Gerçek bedeli olmayan, bilinmeyen veya doğru olarak saptanılamayan bir malın, değerleme gününde satılması halinde emsaline göre sahip olacağı değerdir. Emsal bedeli; ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esasına göre tayin edilmektedir. Değeri düşük mallar ve Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen diğer kalemler de emsal bedeli ve ücretine göre değerlendirilmektedir.

Menkul Kıymetler İhraç Farkları: Mali borçlar grubunda yer alan menkul kıymetlere ilişkin bir düzenleyici hesaptır. Bu hesapta, nominal değerinin altında satılan tahvil, senet ve benzeri menkul kıymetlerin nominal değerleri ile satış fiyatları arasındaki farklardan gelecek döneme ait olanlar izlenir. Menkul kıymetler ihraç farkları, menkul kıymetlerin vadesine paralel olarak itfa edilir ve itfa edilen tutarları borçlanmanın özelliğine göre "66 Finansman Giderleri" grubundaki ilgili hesabına borç kaydedilir.

***** Kıta Kurum Katılış Belgesi Askerlik şubesine gönderilmiştir.

Emisyon (Hisse Senedi İhraç) Primleri: Yeni çıkarılan hisse senetlerinin nominal değerinden daha yüksek bir fiyatla (emisyon primli) satışından kaynaklanan tutarlar bu hesapta izlenir. Hisse senedinin üzerinde yazılı fiyatı ile satış fiyatı arasındaki fark bu hesabın alacağına, bu tutarların (prim) sermayeye ilavesi veya başka bir amaçla kullanılması durumunda borç kaydedilir.

***** Terhis tarihinden itibaren 3 ay içerisinde As.Şb.sine gideceği kendisine tebliğ edildi.

Hisse Senedi İptal Karları: İptal edilen hisse senetlerinin bedellerine mahsuben yapılan ödemelerin, bunların yerine çıkarılan hisse senetlerinden elde edilen hasılat noksanı kapatıldıktan sonra artan kısmın izlendiği hesaptır.

Nazım Hesaplar: İşletme varlıkları arasında fiilen yer alan, fakat mülkiyeti işletmeye ait olmayan bazı değerler vardır. Bu değerlerin ve koşullu işlemlerin muhasebede izlenmesi nâzım hesaplar yardımıyla olur. Nâzım hesaplar, genellikle karşılıklı olarak işleyen hesaplardır. Banka muhasebesinde nâzım hesapların aslî hesaplarla karşılıklı işlediği de görülür. Nâzım hesaplar, bilançoda karşılıklı olarak yer alırlar. Bilançoda diğer hesaplar gösterildikten ve toplamları saptandıktan sonra, nâzım hesaplara yer verilebilir.

Hasılat İle Giderlerin Saptanması: Saptama işleminde yararlanılan iki esas vardır. Bunlar:

1. **Nakit Esası:** Bu esasa göre yürütülen muhasebe sisteminde gelirler hangi dönemde elde edilirlerse edilsinler, tahsil edildikleri dönemin geliri ve giderler de hangi dönemde yapılırlarsa yapılsınlar, ödendikleri dönemin gideri sayılırlar. Nakit esasında, mal ve hizmet satışlarından elde edilen gelirler, tahsilat yapılıncaya kadar işletmenin geliri olarak kabul edilmez. İşletmenin esas faaliyeti dışındaki faaliyetlerinden elde edilen gelirler de tahsil edildikleri dönemin geliri olarak gösterilirler. Gelecek dönemlerde satılacak mal veya sağlanacak hizmetler için yapılan peşin tahsilat, paranın tahsil edildiği dönemin geliri kabul edilir. Fakat bu gelirin kazanılması için hiç bir şey yapılmamıştır. Nakit esasında satın alınan mal ve hizmetlerin bedeli, ödemenin yapıldığı dönemin gideri sayılır ve o dönemin hasılatından indirilir. Bu da stokların gözönünde bulundurulmadığını gösterir. O halde bu esasa göre giderler, fiilî ödemenin yapıldığı dönemde muhasebeleştirilir. Şüpheli alacak karşılıkları ile amortisman işlemleri nakit esasında yer almaz. Çünkü alacaklar tahsil edilmeden kazanç kabul edilmediği gibi, duran varlıklara ilişkin toplam tutarlar da, satın alındıkları dönemin gideri olarak kabul edilirler. Nakit esasını kabul etmiş bir muhasebe sisteminde aşağıdaki hesaplara yer verilmemektedir: Gider tahakkukları, peşin ödenmiş giderler, gelir tahakkukları, duran varlıklar, alacaklar, borçlar, vb. Nakit esası, işletmelerin normal işletme faaliyetlerine esas alınmaz. Yatırım projelerinin hazırlanması ve değerlendirilmesinde nakit esası geçerlidir.
2. **Tahakkuk Esası:** Tahakkuk esasına dayanan muhasebe sistemlerinde satışların ve hizmetlerin yapıldığı dönemde gelir kazanılmış ve giderlerin meydana geldiği dönemde gider yapılmış kabul edilmektedir. Herhangi bir gelirin belli bir dönemin gelirleri arasında gösterilmesi için o dönemde tahsil edilmiş olması zorunlu olmadığı gibi, herhangi bir giderin de belli bir dönemin giderleri kapsamına girmesi için belirtilen

dönemde ödenmesine gereksinme yoktur. Gelirlerin ve giderlerin belli bir döneme ilişkin olmaları o dönem için tahakkuklarının yapılması ile mümkün olmaktadır. O halde tahakkuk esası; hasılat ve gelirlerin, o dönemin maliyet ve giderleri ile karşılaştırılmasını sağlayarak, işletme faaliyet kârı ile dönem net kârının tarafsız bir şekilde saptanmasını olanak dahiline koymaktadır. Tahakkuk esasında işletme faaliyetlerinin doğru bir biçimde değerlendirilebilmesi için hasılatın gerçekleşme noktası ile giderlerin tahakkuk noktası kesin olarak belirtilir. Mal ve hizmet satışlarından elde edilen gelirler ne zaman tahsil edilirse edilsinler, satışın yapıldığı dönemin geliri olarak finansal tablolarda yer alırlar. Mal ve hizmet satın almalarına ilişkin bedeller, hangi dönemde ödenirse ödensinler, satınalma işleminin yapıldığı dönemin maliyetini oluştururlar. İşletme kârlarına ilişkin gerçek tutarların saptanabilmesi için tahakkuk esasında amortismanlar ile şüpheli alacaklar karşılıklarının ayrılmasına ve diğer düzenleyici kayıtların yapılmasına önem verilir. Tahakkuk esasında peşin ödenmiş giderler ile peşin tahsil edilmiş gelirlerin, câri dönemin hasılatları ile giderlerine karıştırılmaması için muhasebeleştirilmelerinde cari giderlere nazaran farklı yöntemler kullanılır. Bunun sonucu carî giderler, işletmenin bilançosunda kalan vermeyip, gelir tablosunda yer aldıkları halde, peşin ödenmiş giderler bilançoda gösterilirler. Gelir tablosu kapsamına girmeyen peşin ödenmiş giderlere "aktifleştirilmiş giderler" denmektedir. Bu bakımdan stoklar, duran varlıklar, gelecek dönemlerde yarar sağlamak üzere yapılan giderler, aktifleştirilmiş gider sayılmaktadır. Stokların aktifleştirilmiş gider niteliğini kaybetmesi satışların yapıldığı tarihte olmaktadır. Duran varlıkların ilgili dönemlerde sağladıkları faydalara eşit olan kısımları, dönem sonlarında amortisman sistemi yardımıyla carî gidere dönüşmektedir. Peşin ödenmiş giderler ve peşin tahsil edilen gelirler üç yönteme göre muhasebeleştirilirler. Birinci yöntemde, ödenen tutarın tamamı bir gider hesabına borç olarak kaydedilir. İkinci yöntemde ise, toplam tutar peşin ödenmiş giderlere ilişkin bir hesapta gösterilir. Üçüncü yöntemde, giderler peşin ödendiğinde, cari döneme ilişkin gider bir gider hesabında ve gelecek dönemlere ilişkin giderler ise bir bilanço hesabında, diğer bir deyişle peşin ödenmiş giderler hesabında muhasebeleştirilir. Peşin ödenmiş giderlere paralel kayıtlar peşin tahsil edilen gelirler için de yapılır.

Ticari Kar-Mali Kar: Ticari kazanç işletmenin özsermayesinin hesap dönemi ve başındaki değerleri arasındaki olumlu farktır. Bu farkın bulunması için işletme sahiplerince işletmeye ilave edilen değerler bu farktan indirilir, çekilenler ise ilave edilir. Ticari kâr işletmenin bir dönem içindeki meydana getirdiği özsermayesindeki gerçek artışı, mali kâr ise vergi matrahına esas olan tutarı ifade eder. Ticari kârdan mali kâra ulaşmak için, ticari kâra bazı ilave ve/veya indirimler uygulanır. İlaveler "Kanunen Kabul Edilmeyen Gider" olarak, indirimler ise hükümetlerin uyguladığı teşvik tedbirleriyle ilgilidir.

Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler: Özsermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faizler, her ne şekilde ve isimle olursa olsun vergi öncesi kardan ayrılmış olan ihtiyat akçeleri, her türlü para cezaları, vergi cezaları ve gecikme zamları, Motorlu Taşıtlar Vergisi, fazla ayrılan amortismanlar, Alınan vadeli çekler için hesaplanmış olan reeskontlar, Cari yıl giderlerine ilave edilmiş geçmiş yıl ve gelecek yıl giderleri vs...

Nazım Hesaplar: İşletme varlıkları arasında fiilen yer alan, fakat mülkiyeti işletmeye ait olmayan bazı değerler vardır. Bu değerlerin ve koşullu işlemlerin muhasebede izlenmesi nâzım hesaplar yardımıyla olur. Nâzım hesaplar, genellikle karşılıklı olarak işleyen hesaplardır. Banka muhasebesinde nâzım hesapların aslî hesaplarla karşılıklı işlediği de görülür.

Maliyet Artış Fonu: GVK Mad.38 bilanço esasında kazancın tespitinde " mükelleflerin iktisap tarihinden itibaren en az iki tam yıl süreyle işletmelerinde kayıtlı bulunan gayrimenkul, iştirak hisseleri ve amortismana tabi diğer iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları halinde, bu iktisadi kıymetlerin maliyet bedeli bunların elden çıkarıldıkları ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılarak kazancın tespitinde dikkate alınabilir" hükmü 5024 sayılı kanunun 9/b maddesiyle 01.01.2004 tarihinden itibaren yürürlükten kalkmıştır

GENEL MUHASEBE

*Muhasebenin fonksiyonları: kaydetme, tasnif etme, raporlar biçiminde sunma ve analiz ve yorumlamadır.
*Yöneticiler finansal kararları verirken muhasebe aracını kullanırlar.
*Muhasebeden yararlananlar:
- İşletme sahipleri
- İşletme personeli
- İşçi ve memur sendikaları
- Kredi kurumları
- Yatırım ve Finans kurumları
- Sermaye Piyasası Yatırımcıları
- Devlet
- Diğer işletmeler ve kamu

* Finansal tabloların düzenlenmesinde işletmenin sürekliliği, dönemsellik ve tutarlılık kavramları esas alınmamışsa bu husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanması öngörülmüştür.

Muhasebenin Temel Varsayımları:

1. Sosyal Sorumluluk Varsayımı: Muhasebenin görevini yaparken tarafsız ve adil olmasını şart koşar. Bilgi üretiminde belli kişi ve gruplar yerine toplum çıkarlarının ön planda tutulması, tarafsız ve dürüst davranılmasını vurgular.
2. Kişilik Varsayımı: İşletmenin sahiplerinden alacaklılarından borçlularından ve yöneticileri ile personelinden ayrı bir kişiliği olduğu hususunun kabul edilmesidir.
3. İşletmenin Sürekliliği Varsayımı: İşletmenin faaliyetlerine sonsuz ve sınırsız bir sürede devam edeceği görüşünü esas alır. İşletme varlıklarının piyasa değeri yerine maliyet değeriyle muhasebeleştirilmesi yolundaki uygulamayı haklı gösterir.
4. Parayla Ölçülme Varsayımı: İşletme faaliyetlerinin "miktar" cephesiyle ilgilenen muhasebenin bu işlemlere uyguladığı ölçünün para birimi olduğudur.
5. Dönemsellik Varsayımı: İşletme faaliyetlerinin sonsuz ve sürekli olduğu konusundaki temel varsayıma karşın işletme faaliyetleri normal faaliyet dönemleri veya yıllık dönemler içinde yürütülür. İşletme faaliyetlerinin zamanında kontrolü ve değerlendirilmesi gereği sonucunda ortaya çıkmıştır. Çünkü işletme faaliyetlerinin karlı olup olmadığını saptamak, işletme sahiplerinin kar payını ve işletme personelinin ücretlerini ödemek için işletmenin sonsuz olan faaliyet döneminin sonuna kadar beklemek olanaksızdır. Dönemsellik varsayımı, dönemle ilgili hasılat, maliyet, gider ve zararların o dönemin finansal tablolarında gösterilmesini sağlar.

Muhasebenin Temel Kavramları:

1. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı: Tarafsızlığın anlamı işletmelerdeki değişiklikler ve bunların etkilerinin ölçülmesinde tarafsız ve yetkili bir uzmanla (1)

ını sonuca ulaşılmasıdır. Objektif belge kavramı, muhasebe disipliniyle elde
ilen verilerin güvenilirlik öğesine sahip olmasını sağlar.
Maliyet Esası Kavramı: Para ve alacaklar dışındaki bütün aktiflerle gider
ılemleri, elde edilme maliyetleriyle muhasebeleştirilir. Maliyet esası kavramı,
letmenin süreklilği varsayımıyla çok yakından ilgilidir. Çünkü işletmenin sürek-
iliği varsayımının varlığı, işletme varlıklarının rapor edilmesinde piyasa fiyatını
temini ortadan kaldırmıştır.
İhtiyatlılık (Tutuculuk) Kavramı: Kayıtlı değerlerle varolan veya beklenen borçlar
gili görülen potansiyel kararlar için gerekli karşılıklar ayrılır. İhtiyatlılık kava
ıından, aşırı davranma, isabetli ve tarafsız tahminlerde bulunma ile yargılama
ılaşılır. Muhtemel giderler, zararlar ve borçlar için karşılık ayrılabileceği,
nun tersine muhtemel gelirler ve karlar için hiçbir işlem yapılamayacağı
elirtilmiştir.
. Tutarlılık (Uygunluk) Kavramı: Uygulamalar için seçilen muhasebe yöntemleriyle
ulleinin, birbirini izleyen muhasebe dönemlerinde değiştirilmeden uygulanmalarını
şaret eder. Tutarlılık kavramı, işletmelerin uyguladıkları yöntem ve usulleri
eğiştirmeyecekleri anlamında alınmamalıdır. Herhangi bir işletme, bir önceki
uhasebe dönemine göre, cari dönemde uyguladığı yöntem ve usullerde yaptığı
eğişiklikleri raporlarda açıklamalı ve bu değişikliğin neden olduğu etkinin
ıacmi de rakamla belirtilmelidir.
. Tam Açıklama Kavramı: Finansal tabloların hazırlanması bakımından önem
aşır. Finansal tablolar, bilgili okuyucular için önemli olan bütün hususları
apsamalıdır. Bilgili okuyucu, Muhasebe terminolojisini anlayan ve bu raporlara dayı
arak işletmeyle ilgili karar verebilen kimselerdir.
5. Önemlilik Kavramı: İşletmeye ilişkin yapılacak değerlemeleri veya alınacak
ararları etkileyebilecek düzeyde bir nisbi ağırlığa ve değere sahip bir hesap
alemi veya finansal bir olayın, önemlilik niteliğini taşıdığını ifade eder. Öneml
esap kalemleri, finansal olaylar ve diğer hususların finansal tablolarda yer alması
orunludur. Hem bilanço hesapları hem de gelir tablosu hesapları arasında diğe
aşlığı altında yer alan bir kalem tutarının ait olduğu grubun toplam tutarının
%20'sini aşması durumunda, bu kalemin ayrı bir başlık altında ayrıca gösterilec
öngörülmüştür.
7. Özün Önceliği Kavramı: İşlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişk
in değerlemelerin yapılmasında hukuki biçimlerinden çok özlerinin esas alınm
ını öngörür.
* İşletmenin sürekliliği, tutarlılık ve dönemsellik kavramlarından ayrılmaların
mevcut olduğu durumlarda finansal tabloların dipnotlarında nedenleriyle birlikt
açıklanmalıdır.
* İhtiyatlılık, özün önceliği ve önemlilik, muhasebe politikalarının seçimi ve

*Finansal tablolar, dönemler itibariyle karşılaştırılabilir nitelikte olmalıdır.
*Finansal politikalarda, cari dönem veya gelecek dönemlerde önemli etki yaratan veya yaratabilecek bir değişiklik yapılmış ise durum, nedenleriyle birlikte açıklanmalı ve bunun finansal tablolara olan etkileri gösterilmelidir.

Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri;

*Bilanço birinci derecedeki önemini kaybetmiş; gelir tablosu işletmeler için birinci derecede önemli bir rapor olmuştur. Çünkü işletme faaliyet sonuçlarını gösteren gelir tablosu, hem yöneticilerin, hem de ticari bankaların ve işletmeyle ilgili diğer grupların hazırlayacakları planlara ve alacakları kararlara dayanak olmaktadır.
*Tekdüzen Muhasebe Sisteminde genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, temel finansal tabloların düzenleme ilkeleridir.

1. Gelir Tablosu İlkeleri;
*Amacı, satışların, gelirlerin, satışların maliyetinin, giderlerin kar ve zararlara ait hesapların ve belli dönemlere ait işletme faaliyeti sonuçlarının sınıflandırılmış ve gerçeğe uygun olarak gösterilmesini sağlamaktır.
~~İlkeleri:~~
~~-Gerçekleşmemiş~~

2. Bilanço İlkeleri
*Amacı, sahip ve hissedarlarla alacaklıların işletmeye sağladıkları kaynaklar ve bunlarla elde edilen varlıkların muhasebe kayıt, hesap ve tablolarında anlamlı bir şekilde tespit edilmesi ve gösterilmesi yoluyla, belli bir tarihte işletmenin finansal durumunun açıklıkla ve ilgililer için gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır.
- Varlıklara ilişkin ilkeler
- Yabancı Kaynaklar ilişkin ilkeler
- Özkaynaklara ilişkin ilkeler

Muhasebe standartları, muhasebe kavram ve ilkelerinin uygulanmasında esas alınacak yöntemleri ve değerleme ölçütlerini belirler.
Bir işletmede sonuç getirmeyen işlemler (özsermayenin değişmediği), işletme toplam yapısında değişme meydana getirdiği halde iç yapıda bir değişikliğe neden olmaz. Sonuç meydana getiren işlemler, hem toplam yapıda hem de iç yapıda yani işletmenin özvarlığında, değişme meydana getirirler.
Aktifler = Pasifler veya Varlıklar = Kaynaklar
Denklemin aktif tarafı, hazırlandığı tarihte işletmenin sahip olduğu ekonomik değerleri, yani o anda sahip olduğu varlıklarını gösterir. Bu bakımdan denklemin aktif tarafına işletmenin ekonomik yapısı da denir. Denklemin sağ yanı olan pasif tarafı ise, işletmenin sahip olduğu ekonomik değerlerin finansal kaynaklarını ve ...

Borçlar, muhasebe sisteminde tarihi maliyetlerle, diğer bir deyişle, elde edil-
e maliyetleriyle yer alırlar.
Özsermaye, ortakların fiilen getirdikleri sermaye ile ek yatırımda bulunmak
macıyla işletmede bıraktıkları dağıtılmamış karlardan oluşur.
Giderler ile işletme sahiplerinin işletmeden çektikleri değerler, işletme özser-
ayesini azaltırken, gelirlerle işletme sahiplerinin işletmeye yaptığı yatırımlar
letme özsermayesini artırır.

Bilanço:

Bir işletmenin belli bir andaki finansal durumunu gösteren tabloya denir. Bir islet
enin belli bir andaki parasal kesitini veya o andaki ekstraktının fotoğrafını gös
rir.
Bilançoda aktif değerlerin gösterilmesinde maliyet değeri esası, borçların gösteril
esinde tahakkuk esası kabul edilir.
2 temel bilanço çeşidi vardır:
1. Hesap Tipi Bilanço: Sol tarafta aktifler, sağ tarafta borçlar ve özsermaye
yer almaktadır. (T) sembolüyle gösterebileceğimiz hesap tipi bilançolar, Avrupa
ve ülkemizde uygulanmaktadır. ABD'de de en çok kullanılan bilanço tipidir.
*Bu tip bilançoların kapsadığı hesap grupları, her işletme için önemli olan
hesaplardan meydana gelir. Aktif hesaplar genellikle 2 temel gruba ayrılır: Dönen v
duran varlıklar. Dönen varlıklar, bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde kull
nılacak, tüketilecek veya paraya dönecek değerlerden meydana gelir. Duran varlıkla
bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde tüketilmeyecek veya
paraya dönüşmeyecek değerlerden meydana gelir.
*Bilançonun sağ tarafında yer alan iki ana hesap grubu borçlar ve özsermaye
Borçlar da iki grup altında toplanır: Kısa vadeli borçlar ve uzun vadeli borçlar.
*Öz sermaye hesapları, işletme sahiplerinin işletmeye getirdikleri sermaye ile kar
paylarını işletmede bırakarak yaptıkları yatırımı göstermektedir.
*İşletmelere aktif kalemleri bilançoda en çok likitten en az likite doğru b.
sırayla gösterme zorunluluğu getirilmiştir.
*Bilançonun pas tarafında borçlar, vadelerine göre yer alır. Borçların vadelerin
en kısa olanından en uzun olanına doğru bir sıra izlenildiğinden, kısa vadeli borç
kalemleri bilançonun pas tarafında yer alır. Bunları da uzun vadeli borç kalem
leri izler. Borçlardan sonra özsermaye hesapları gelir.
2. Rapor tipi Bilanço: İlk olarak doğduğu ve geliştiği yer ABD'dir. Analitik rapor
tipi ve basit rapor tipi olmak üzere 2 çeşidi vardır.
*Analitik rapor tipi, işletmenin işletme sermayesi (dönen varlıklar (eksi) kısa
vadeli borçlar) ile özsermayesine ait tutarların ilk bakışta görülmesini sağla
*Karşılaştırmalı (mukayeseli) bilançolarda cari dönemin rakamları, geçmiş dönemlerin
rakamları, bütçe rakamları veya rakip işletmelere ilişkin cari dönemin rakamla
... [illegible]

-işletme bilançoları tek bir işletmenin belli bir andaki finansal durumunu gö terir. Konsolide bilanço ise, ana şirket ile bağlı şirketlerin belli bir andaki finansal durumlarını, tek bir ekonomik kurumun finansal durumu gibi gösteren bilançodır.

* Diğer grubunda yer alan bir hesap tutarı, ait olduğu grubun %20'sini aşıyorsa hesap ayrı bir başlık altında bilançoda gösterilir. Bu esas önemlilik kavramının bir gereği olarak öngörülmüştür.

* Tekdüzen muhasebe sistemine göre, bilançolar bir önceki dönemle mukayeseli yapılır, işletmelerin büyüklüklerine göre rakamlar bin, milyon, milyar ya da trilyon olarak gösterilir, oluz adet dipnotla desteklenir ve tamamlanır.

* Türkiye Bankalar Birliği, bankaların kredi işleminde bulunan ticaret ve sanayi işletmelerinden kredi ile ilgili ön koşullardan biri olarak işletmenin son 3 yıla ilişkin bilançolarını talep etmelerini öngörmüştür.

* Bir işletmenin işe başladığı anda düzenlenen bilançosuna açılış bilançosu dendiği gibi, her muhasebe dönemi başında açılan işletme bilançosuna da açılış veya başlangıç bilançosu denir. Muhasebe dönemi sonunda çıkarılan dönem sonu bilançosu, uygulamada "kapanış bilançosu"yla ifade edilir.

* Bir işletmenin dönem sonu bilançosuyla dönem başı bilançosundaki özsermayeler arasındaki önemli fark özsermayedeki artışları, olumsuz fark özsermayedeki azalışları gösterir.

* Raporun başlık bölümünde bulunması gereken hususlar:
- raporun ait olduğu işletmenin adı
- raporun adı yani "bilanço" başlığı
- bilançonun düzenlendiği tarih
- bilançoda esas alınan para birimi

Gelir Tablosu!

* Bir işletmenin belli bir dönemine ait faaliyet sonuçlarını gösteren tablodur. Bilanço gibi statik değildir. Gelir tablosunun sahip olduğu bu dinamizm nedeniyle modern muhasebede bu tabloya bilançodan daha fazla önem verilir.

Bilançoda o dönemin faaliyet sonucunu gösteren tek bir kalem yer almaktadır: dönem net karı-zararı.

Gelir tablosu muhasebe temel denklemi:

Gelirler - Giderler = Kar veya zarar.

Gelir tablosunun başlıca çeşitleri:

1. Hesap Tipi Gelir Tablosu: Hesap tipi gelir tablosunda sol tarafta gider kalemleri sağ tarafta da gelir kalemleri yer alır. Avrupa'da uygulanmaktadır.

2. Rapor Tipi Gelir Tablosu: ABD'de geliştirilmiş ve tam uygulama alanı almıştır.

*Rapor tipi gelir tabloları 2'ye ayrılır:
1. Çok Kademeli Gelir Tabloları: Bu tipte gelir-gider hesapları 4 ana grupta toplanır: 1- Brüt satış karı, 2- Faaliyet karı, 3- Olağan kar, 4- Dönem karı.
2. Tek Kademeli Gelir Tabloları: Hasılat ve gelirlerle giderler ayrı gruplar halinde gösterilir. Kar ise tek kademelidir. Sadece dönem karı yer almaktadır. Bu tip daha basit ve anlaşılır olmasına rağmen, çok kademeli gelir tabloları mali analize en elverişli gelir tablosudur.
Gelir Tablolarının başlık kısmında:
- Tablonun ilişkin olduğu işletmenin adı
- Tablonun adı: "Gelir Tablosu"
- Gelir tablosunun ilişkin olduğu muhasebe dönemi
- Esas alınan para birimi
Karşılaştırılmalı gelir tablolarında cari dönemin faaliyet sonuçlarına ilişkin rakamlar, geçmiş dönem rakamları veya bütçe rakamları veya rakip işletmelere ilişkin cari faaliyet dönemi rakamlarıyla karşılaştırılır.
Analitik gelir tabloları daha çok rapor tipinde hazırlanır. Burada hem mutlak rakamlar, hem de yüzde rakamlar yer alır. Gelir tablosunda yer alan her kaleme ilişkin yüzdenin saptanmasında net satışlar "100" kabul edilir.
*İşletme gelir tabloları tek bir işletmenin belli bir dönemine ilişkin faaliyet sonuçlarını gösterirken, konsolide gelir tabloları ana şirketle bağlı şirketlerin belli bir dönemine ilişkin faaliyet sonuçlarını tek bir ekonomik birimin faaliyet sonucu gibi belirtirler.
İlgili faaliyet dönemine ilişkin normal gelir ve giderleri kapsayan gelir tablolarında olağanüstü gelir/giderler dağıtılmamış karlar tablosunda gösterilir.
*Tekdüzen Muhasebe Sistemine göre; gelir tabloları bir önceki dönemle mukayeseli hazırlanır, 13 adet dipnot ile desteklenir ve tamamlanır.
*Türkiye Bankalar Birliği, bankaların kredi işleminde bulunan ticaret ve sanayi işletmelerinden, krediyle ilgili önkoşullardan biri olarak işletmenin son 3 yılına ilişkin gelir tablolarını talep etmelerini öngörmüştür.
*Alış maliyeti dönem içinde satın alınan mal için ödenen alış fiyatıyla ilgili işletme tarafından o mal için yapılan alış giderleri toplamından oluşur.

<u>Hesap:</u>

*Hesap ticari işlemlerin saptanmasına ve izlenmesine yarayan çizelgedir.
*Sol tarafa borç tarafı, sağ tarafa da alacak tarafı denir.

*Bir hesabın sol tarafına yapılan kayıtlara borç kayıtları ve sağ tarafı
yapılan kayıtlara da alacak kayıtları adı verilir.
*Her hesabın bir yanı artışları ve diğer yanı da azalışları gösterir. Artış ve
azalışların hesapların hangi yanlarına kaydedileceğini, hesapların nitelikleri belirl
*Her iki tarafı sıfır veya birbirine eşit olan bir hesabın bir yanına ilgili tica
işlemin gerektirdiği tutarın yazılmasına hesabın açılması denir. Bir hesabın iki
yanının birbirine eşit hale getirilmesine ise hesabın kapatılması denir. Bir hesa
bın iki tarafı arasındaki farka da kalan (bakiye) denir. Kalana da hesabın sol vey
sağ tarafında oluşuna göre borç kalanı veya alacak kalanı denir.
*Aktif hesaplar, bilançonun sol tarafında gösterilir. Aktif hesapların bilançoları
olunda yer alabilmeleri için borç kalanı vermeleri gerekir. Bu bakımdan aktif
hesapların sol tarafına, temsil ettikleri değerlere ilişkin artışlar ve sağ tarafına da
u değerlere ilişkin azalışlar kaydedilir. Aktif hesapların borç tarafı sıfır iken
alacak tarafına kayıt yapılamaz. Aktif hesaplara borç kalanlı hesaplarda denilir.
*Pasif hesaplar bilançonun sağ tarafında yer alırlar. Bunlara alacak kalanlı
hesaplar denir. Bundan dolayı bu hesapların sol tarafı azalışları ve sağ tarafı da
artışları gösterir. Pasif hesapların alacak tarafı sıfır iken borç tarafına kayıt
yapılamaz.
*Aktif hesaplarda;
artışlar borç tarafına kaydedilir,
azalışlar alacak " "
Pasif hesaplarda;
artışlar alacak tarafına kaydedilir
azalışlar borç " "
Gider hesaplarında;
artışlar borç tarafına kaydedilir
azalışlar alacak " "
Gelir hesaplarında;
artışlar alacak tarafına kaydedilir
azalışlar borç " "
Gider ve gelir hesapları önce kar ve zarar hesabıyla kapatılır. Sonra da,
sermaye hesabıyla kar ve zarar hesabı karşılıklı çalışır. Kar ve zarar hesabının
borç tarafı azalışları alacak tarafı artışları gösterir.
İki yanlı (muzaaf) muhasebe yöntemi her işleme ilişkin tutarın bir kez borç ve
bir kez de alacak olarak kayıt edilmesini gerektirdiğinden, muhasebe kayıtla-
rında hesapların karşılıklı olarak çalıştıkları görülür.
Her dönemin sonunda gelir ve gider hesapları kar ve zarar hesabıyla karşılaştırılarak
(...)

Kar yılı sonunda kar/zararlar sermaye hesabına devredilir.
Kar ve zarar hesabı, çift özellikli bir hesap olduğundan ilk kaydın borç veya alacak tarafından yapılması mümkündür.
Bilanço hesaplarına reel (gerçek) hesaplar, gelir tablosu hesaplarına nominal hesaplar denir. Gerçek hesapların kalanları bilançoda yer alır. Nominal hesaplara dönem içinde açılır ve her dönemin sonunda kapatılır.
Hesaba birden fazla fonksiyon yüklemenmek için hesaplar 2'ye ayrılır:
1. Ana Hesaplar: Ana hesaplarda değer hareketleri ve işlemler toplu bir şekilde gösterilir.
2. Yardımcı Hesaplar: Aynı değer hareketleri ve işlemlere ilişkin ayrıntılar yardımcı hesaplarda izlenir.
Mal ile ilgili değer hareketlerini izlemek için "Mal Hesabı" adlı bir tek ana hesabı ayıtlarımızda yer verirken, mal çeşitleriyle ilgili değer hareketlerini izlemek için birden fazla yardımcı hesap muhasebe sistemimizde yer alabilir.
Muhasebe hesaplarının diğer bir tasnif şekli (bu sıra, hesaplardaki tarihi gelişmeyi gösterir.);
1. Asli Hesaplar: Tamamlanmış işlemlere ilişkin bilanço hesaplarıyla nominal hesaplara asli hesaplar denir. Bu hesaplar, varlık, borç ve özsermaye ile gelir ve gider hesaplarını kapsar. Asli hesaplar şu şekilde tasnif edilir:
a. Değer Hesapları: Varlıklar ile alacaklar ve borçlardan yoksun olanlar bu hesaplardan izlenir.
b. Şahıs Hesapları: İşletmenin 3. kişilerle ilişkilerini izleyen hesaplar bu grupta yer alır.
c. Sermaye Hesapları: İşletme sahiplerinin işletmeye yaptıkları yatırımlar bu hesaplarda gösterilmektedir.
d. Sonuç Hesapları: Özsermayedeki değişiklikler bu hesaplarda izlenir. Sonuç hesapları gelir ve gider hesaplarından oluşur.
2. Düzenleyici Hesaplar: Bir işletmenin aktif ve pasif değerlerinin gerçek değerleriyle gösterilmesini sağlayan hesaplardır. 2'ye ayrılır:
- Aktifi düzenleyici hesaplar
- Pasifi " "
* Aktifi düzenleyici hesaplar bilançonun pasif tarafında ve pasifi düzenleyici hesaplar bilançonun aktif tarafında yer alır. Bu durum, brüt değer esasına göre düzenlenen bilançolar için sözkonusudur. Net değer esasına göre düzenlenen bilançolarda aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar ilgili aktif ve pasif hesaplarının bir indirim kalemi olarak aktif ve pasifte yer alırlar.
* Aktifi düzenleyici hesapların başlıcaları:
- Birikmiş amortismanlar
- Stok değer düşüklüğü karşılığı
- Alacak senetleri reeskontu
- [illegible] alacaklar karşılığı

* Pasifi düzenleyici hesapların başlıcaları;
  - Ödenmemiş sermaye veya sermaye taahhüt hesabı
  - Borç senetleri reeskontu
  - Zarar

3. Geçici ve Ara Hesaplar: Asli hesaplar kesinleşen işlemleri gösterirken, geçici ve ara hesaplarda tamamlanmayan işlemler izlenir. Bu hesaplara ilişkin bazı örnekle yoldaki mallar hesabı, gümrüktekei mallar hesabı

4. Nazım Hesaplar: İşletme varlıkları arasında fiilen yer alan, fakat mülkiyeti işletmeye ait olmayan bazı değerler vardır. Bu değerlerin ve koşullu işlemlerin muhasebede izlenmesi nazım hesaplar yardımıyla dır.

* Kayıtların tutulmasında aşağıdaki 2 yöntemden biri uygulanır;
  1. Basit Kayıt Yöntemi
  2. İki Yönlü Kayıt Yöntemi: İki yönlü kayıt yönteminde her işlem iki yönlü ve kendi kendini dengeye getiren günlük defter (yevmiye) ve büyük defter (defteri kebir) kayıtlarına geçirilmesini gösterir.

* Hesap Planı: Bir işletme veya teşebbüste tutulan bütün hesapların sistemli bir şekilde türlü gruplara ayrılmış olarak yürütülmesi için düzenlenen ve aynı olayların daima aynı hesaplara kaydedilmesini sağlayan bir cetveldir.

* Tekdüzen hesap planı o ekonomide faaliyette bulunan işletmeler için temel olan hesapları kapsar. İşletmeler tekdüzen hesap planını daraltarak veya genişleterek kullanırlar.

<u>Muhasebede Kayıt Araçları:</u>

: Birinci sınıf tüccarlar bilanço esasına ve ikinci sınıf tüccarlar da işletme hesabı esasına göre kayıt tutarlar. Burada tutulması zorunlu olan defter işletme hesabı defteridir.

: Bilanço esasında tutulması ~~zorunlu olan~~ gereken defterler:

1. Tutulması zorunlu olan defterler:
   a. Envanter Defteri: Her muhasebe dönemi sonunda düzenlenen envanter kalolarıyla bilançolar bu deftere geçirilir. Bu da envanter defterine her muhasebe döneminde bir kez kayıt yapıldığını gösterir.
   b. Günlük Defter: Kayıtlara geçirilmesi gerekli ticari işlemlerin ilgili belgelerden çıkarılarak tarih sırasıyla ve "madde" halinde düzenli olarak kaydedildikleri defterdir.
   * Günlük defterde iki tarih çizgisi arasında yer alan kayıtlara madde veya günlük defter maddesi denir. Günlük defter maddeleri 3 şekilde olabilir.
     1. Basit madde: Yalnız bir hesaba borç kayıt ve buna karşılık da yine bir tek hesaba alacak kayıt yapılır.
     2. Bileşik Madde: Bir hesaba borç veya alacak olarak kayıt yapılmasına karşılık birden fazla hesaba alacak veya borç olarak kayıt yapılmaktadır.

3- Karışık madde; Birden fazla hesaba borç ve birden fazla hesaba da alacak kayıtlarının yapıldığı günlük defter maddelerine karışık madde denir.
* Günlük defterlerdeki kayıtlardan işletmenin belli bir andaki para, mal ve diğer aktif ve pasif kalemlerinin tutarlarını saptamak güçtür. Günlük defterin bu sakıncasını büyük defter ortadan kaldırır.
c. Büyük Defter: 2'ye ayrılır;
1. İki sayfalı büyük defter: Defterin sol yanındaki sayfada bir hesabın borç tutarıyla ilgili kayıtlar yapılırken, sağ tarafında da alacak tutarıyla ilgili kayıtlar yer almalıdır.
2. Tek sayfalı büyük defter: Belli sayıda sayfa belli bir hesaba ayrılmaktadır. Defterin tek sayfasına ilgili hesabın hem borç hem de alacak tutarıyla ilgili kayıtlar yapılmaktadır.
* Büyük defter, günlük deftere kaydedilen işlemleri, sistemli bir şekilde hesaplara dağıtan ve belli bir tasnif altında hesaplarda toplayan defterdir.
* İşlemlerin büyük deftere kaydedilmesiyle muhasebenin 2. fonksiyonu (bilgi ve verilerin tasnif edilmesi) yerine getirilmiş olur.
* Büyük defter kayıtlarından önce günlük defter kayıtlarına yer vermenin şu faydaları vardır:
- Büyük defter kayıtlarında, ayrı ayrı işlemlere ilişkin tüm bilgilerle ... işlemin borç ve alacak tutarları arasındaki eşitliği görmek olanaksızdır.
- İşlemler doğrudan doğruya büyük deftere geçirildiği zaman hata yapma olasılığı fazladır.
* Büyük defterde bir sütunun ilgili kaydın günlük defter maddesi numarasına ayrılması, bu defterle günlük defter arasında bağlantının kurulmasına yardım eder ve böylece gerekli bir kontrol sağlanır.
* Esnaflar defter tutmazlar, sadece muhasebe kayıtlarına esas teşkil eden kayıt belgelerini saklamak ve ibraz etmek zorundadırlar.
* Basit usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasıla, giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki olumlu farktır.
* Basit usule tabi olmanın koşullarından herhangi birini yıl içinde kaybedenler izleyen yıldan itibaren gerçek usulde vergilendirilirler.
* Defter kullanılmaya başlanılmadan önce işletmeler tarafından ilgili işletmenin bulunduğu yerin noterine onaylattırılmalıdır.
* Muhasebe kayıtları için esas alınacak belgeler:
_ Faturalar
_ Fatura yerine geçen belgeler
_ Diğer belgeler

* Vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya satın aldıkları mal için düzenledikleri ve işi yapana veya malı satana imza ettirecekleri belgeye gider pusulası denir.
* Ücret bordrosu veya yerine geçen belgeler fatura yerine kabul edilen belgeler olarak işlem görmektedirler.
* Ticari mektuplar, kefaletname, mahkeme ilamları, ihbarnameler, karar önnelleri, vergi makbuzları diğer belgelerdir.
* Muhasebe fişleri, kayıt belgeleri ile muhasebe defterleri arasında yer alan kademedeki kayıt belgeleridir. İşletmeler tarafından yapılan değer hareketleri parayla ilgili olanlar ve parayla ilgili olmayanlar diye 2'ye ayrılır. Birincisine kasa işlemleri, ikincisine mahsup işlemleri denir.
* Kasa fişleri 2'ye ayrılır:
  - Kasa tahsil fişleri
  - " ödeme "

* İşletmeye para girişine veya işletmeden para çıkışına neden olmayan işlemlere ise mahsup işlemleri denir.
* Defter sistemleri 2'ye ayrılır;
  1. Tek Günlük Defter Sistemi; İtalyan sistemi de denir ve Türkiye'de geniş bir uygulama alanına sahiptir.
  Bu sistemde işlemler önce mahsup fişlerine kaydedilmekte, belli bir müddet sonra, tarih sırasıyla ve maddeler halinde günlük deftere ve oradan da büyük defterde yer alan hesaplara geçirilmektedir.
  2. Büyük Defterli Günlük Defter Sistemi: Amerikan sistemi de denir.
  Ticari işlemlere ilişkin kayıtlar aynı anda hem günlük deftere hem de büyük deftere geçirilir.

Mizan, günlük defterdeki muhasebe kayıtlarının büyük defterdeki hesaplara doğru geçirilip geçirilmediğini saptamak için işletmeye ilişkin bütün hesapların borç ve alacak tutarlarıyla kalanlarının bir cetvel biçiminde gösterilmesidir. Mizandaki borç ve alacak sütunlarının toplamları birbirlerine eşit olduğu gibi günlük defterdeki borç ve alacak sütunlarının genel toplamına da eşittir.

Ticari Mallar Hesabı

Ticari mallar hesabı varlık hesaplarının en önemlilerinden birini oluşturan stokların alt gruplarından bir tanesidir. Stoklar, genelde 4 ana grubu içermekte olup bir işletmenin satmak veya mal üretiminde kullanmak için işletmede bulundurduğu varlıklardır. Stokların ana hesap grupları şu şekildedir:
- Mal veya Ticari Mal: Bu ekonomik değer satmak için satın alınan aktif kalemlerdir.

-Hammaddeler: Mamul üretiminde kullanılacak maddelerden oluşur.
-Yarı mamuller: Üretimine başlanmış ancak üretimi tamamlanmamış mamuller dir.
- Mamuller: İşletme tarafından üretimi tamamlanmış ve satışa hazır mallardır.
Mal hesabı bir aktif hesaptır ve bilançoda dönen varlıklar arasında yer alır.
Mal hareketlerinin muhasebeleştirilmesinde esas alınan yöntemler;
-Aralıklı sayım yöntemi
-Aralıksız " "
.Aralıklı Sayım Yöntemi
Bu yöntemde mal hareketleriyle ilgili ve "Ticari Mallar Hesabı" adını taşıyan bir ne ana hesap vardır. İşletmenin satın aldığı mal elde edilme değeri yani alış maliyet iyle ticari mallar hesabına borç, kaydedilir. İşletmenin sattığı mal ise, çıkış değeri ni satış fiyatıyla ticari mallar hesabına alacak kaydedilir.
Aralıklı sayım yönteminde mal hareketleriyle ilgili bir tek ana hesap bulunduğundan o hesabın 2 fonksiyonu bulunmaktadır. Ticari mallar hesabına yüklenen bu iki fonksiyon şunlardır:
-Değer Fonksiyonu
-Sonuç Fonksiyonu
Değer fonksiyonu, işletmeye ilişkin mal hareketlerinin ticari mallar hesabı yardımıyla izlendiğine işaret etmektedir. Yine ticari mallar hesabı yardımıyla mal hareketlerinden doğan kar veya zararın da saptanması bu hesabın sonuç fonksiyonunu göstermektedir.
·Mal girişleri ticari mallar hesabına alış maliyeti değeriyle, mal çıkışları da ticari mallar hesabına satış fiyatıyla kaydedildiğinden, ticari mallar hesabının kalanının bir anlamı yoktur. Çünkü bu kalan ne o andaki mal mevcudur, ne de o ana kadar yapılan mal işlemlerinden doğmuş bir kar veya zarardır.
: Temel ilke, her hesaba ancak bir fonksiyon yüklenebileceği şeklinde olduğundan aralıklı sayım yönteminde ticari mallar hesabı fonksiyonunu tam olarak yerine getire memektedir.
: Ticari mallar hesabının değer fonksiyonuna ilişkin bilgilerin elde edilmesi için o andaki mal varlığının fiili sayımı yapılır.
Mal varlığı > Ticari mallar hesabı borç kalanı → Kar
" " < " " " " " → Zarar
" " = " " " " " → Kar veya zarar yok
*Satın Alma: İşletmeye krediyle mal satanlara "satıcılar" dendiği için bunlara ilişkin değer hareketleri de "satıcılar hesabı"nda izlenir.
*Satın Alma Giderleri: Malın satın alma maliyetini arttıran bir unsur olduğundan mal hesabının borç tarafına kaydedilir.
*Satış: İşletmeden kredili mal satın alanlara alıcılar dendiğinden, bunlara ait değer hareketleri "Alıcılar Hesabı"nda izlenir.

*Satış Giderleri: Mal hareketleriyle direkt ilgili olan gider kalemlerini kapsam sına karşın, ticari mallar hesabında izlenmemektedir, çünkü bu giderler muhase kuram ve uygulamasında, işletmenin mal hareketleriyle direkt ilgili olmayan pazarlama, dağıtım ve diğer satış giderleri ile birlikte, dönem giderleri olarak kabul e mektedir. Bu bakımdan satış giderleri, mal faaliyetlerinden elde edilen brüt satı ların dan mahsup edilen bir gider kalemi olarak kısmında alınmaktadır. Türki yede Tekdüzen Muhasebe Sistemi, satış giderlerini satılan malların maliyeti dışında bırakarak, bu giderleri faaliyet dönemi gideri olarak nitelemiştir.

*İskontolar: İskonto, satın alma veya satış anında yapılmışsa ve düzenlenen fatur da gösterilmişse, muhasebe kayıtları net fatura değeriyle yapılır. Bu durumda iskontolar ayrıca muhasebe kayıtlarında gösterilmez. Malın satın alınmasından veya sa tışından bir müddet sonra yapılan iskontoların, satın alınma veya satış işlemind ayrı olarak muhasebeleştirilmeleri gerekidir.

* Mal bedelinin peşin ödenmesi nedeniyle yapılan iskontoya kasa iskontosu ve çok miktarda mal satın alındığı için çeşitli alıcı gruplarına göre yapılan iskont ya da miktar iskontosu denir. Mal hareketlerine göre iskontolar 2'ye ayrılır:

1. Satın Alma İskontosu: Malın alış fiyatını azalttığından ticari mallar hesabın alacak kaydedilir. Satın alma iskontosu tutarında satıcılara olan borcu azaldığın dan satıcılar hesabına borç kaydı yapılmıştır.

2. Satış İskontosu: Ticari malların satış fiyatını dolayısıyla satış karını azalt tığından aralıklı sayım yönteminde ticari mallar hesabının borç tarafına kay dedilir. İskonto tutarında alıcıların borcu azaldığından alıcılar hesabının alacak tarafına da iskonto tutarı kadar kayıt yapılır.

İadeler: Mal hareketlerine göre iadeler 2'ye ayrılır:

1. Satın Alma İadeleri: Bu işlemle daha önce satın alınan malın bir kısmı iad edildiğinde, mal varlığı azalır. Bu bakımdan ticari mallar hesabına alacak kaydı yapılırken işletmenin borçları iade edilen mal tutarında azaldığından satıcılar hesabına borç kaydı yapılır.

2. Satış İadeleri: Satış iadeleri muhasebeleştirilirken ticari mallar hesabına borç ve alıcılar hesabına alacak kayıt yapılır. Çünkü satış iadesi tutarında alıcıların işletmeye olan borçları azalır.

İade Giderleri: İade giderleri, genellikle iadeyi yapan kişilere ait olmakla beraber, yapılan sözleşmelerde satıcılara ilişkin olacağı hususunda hükümler de konabilir. Sa tıcı olarak ödenen iade giderleri satış giderleri gibi muhasebeleştirilir. Alıcı olarak ö denen iade giderleri ise satın alma giderleri gibi işlem görür.

Yıllık olarak satılan ticari mallar maliyetini saptayabilmek için dönem başı sto ku ve dönem sonu stokuna ek olarak, satın alma iskontoları, satın alma iadeleri ve satın alma giderlerinin de yıllık tutarlarının hesaplanması gerekir. Bu da, aralıklı sayım yönteminde önemli miktarda emek ve zaman kaybıyla gerçekleşir.

/ 51

Ticari Mallar

1. Dönem başı stoku (alış maliyetiyle)	1. Satışlar (satış fiyatıyla)
2. Satın almalar (alış fiyatıyla)	2. Satın alma iskontoları (alış fiyatıyla)
3. Satın alma giderleri (ödenen veya tahakkuk eden fiili tutarla)	3. Satın alma iadeleri (alış fiyatıyla)
4. Satış iskontoları (satış fiyatıyla)	
5. Satış iadeleri (satış fiyatıyla)	
6. İade giderleri (ödenen veya tahakkuk eden fiili tutar ile ve satın alma gideri niteliğinde	

1. Aralıksız Sayım Yöntemi:
Aralıksız sayım yönteminde 2 ana hesap bulunmaktadır: Mal hesabı veya ticari mallar hesabıyla, ticari mallar satış hesabı. İşletmenin satın aldığı mal alış maliyetiyle ticari mallar hesabının borç tarafına ve işletmenin sattığı mal da yine alış maliyetiyle ticari mallar hesabının alacak tarafına kaydedilir. Mal satışları, ticari mallar satış hesabının borç tarafında alış maliyetiyle alacak tarafında da satış fiyatıyla gösterilir.

Ticari Mallar	
Alış maliyeti	Alış maliyeti

Ticari Mallar Satış	
Alış maliyeti	Satış Fiyatı

*Aralıklı sayım yönteminde ticari mallar hesabına yüklenilen ikili fonksiyon aralıksız sayım yönteminde 2 ayrı hesaba verilmiştir. Bu hesaplardan ticari mallar hesabına değer fonksiyonu ve ticari mallar satış hesabına da sonuç fonksiyonu yüklenmiştir.
-Aralıksız sayım yönteminde ticari mallar hesabı mal hareketlerini izlediğinden, kalanı da o andaki mal varlığını gösterir. Mal hareketlerinden doğan sonuçlar da ticari mallar satış hesabında muhasebeleştirildiğinden, bu hesabın kalanı da ticari mallar satış kar veya zararını gösterir.
Aralıksız sayım yönteminin uygulanması işletmenin gereksinmelerine göre aşağıdaki sistemlerden birine göre yapılır.

1. İkili hesap sistemi: Burada ticari mallar hesabı ve ticari mallar satış hesabı olmak üzere 2 ana hesap esas alınır.
2. Üçlü hesap sistemi: Ticari mallar satınalma hesabı, ticari mallar hesabı ve ticari mallar satış hesabı olmak üzere 3 ana hesap kullanılmaktadır.
3. Maliyet Saptama Sistemi: 3 temel hesap yer alır: Stoklar hesabı, Satılan malların maliyeti hesabı ve satışlar hesabı. Satışlar hesabıyla satılan mallar maliyeti hesabı

4. Genişletilmiş Hesap Sistemi: Burada hesap sayısı kesinlikle sadece sınırlıdır. Fa-
kat kesin sayısı işletme gereksinimleri ve isteklerine göre saptanan ana hesaplardan
meydana gelir.

* Mal satışı yapıldığı zaman, satış fiyatıyla değerlendirilen mal çıkışları mal satış
hesabının alacak tarafına kaydedilir. Satıştan doğan kar veya zararın saptanabilmesi
için satılan malların maliyetinin mal satış hesabına devredilmesi gereklidir.

* Mal maliyetlerinin mal satış hesabına devrinde uygulanan maliyet saptama yön-
temlerinden başlıcaları şunlardır:

1. Birim maliyeti yöntemi: Birim maliyeti yüksek olan mal satan işletmeler tara-
fından uygulanır.

2. İlk giren İlk Çıkar (FIFO) Yöntemi: İlk olarak satın alınan malın ilk önce satıldığı
varsayımı esastır.

3. Son giren İlk çıkar (LIFO) Yöntemi: Son alınan malın ilk olarak elden çıkarılacağı
görüşü esastır.

4. Ortalama Maliyet Yöntemi: Satın alınan malın birim ortalama maliyeti esas
alınır.

• Satın Alma Giderleri: Ardıllı sayım yönteminde alış maliyeti unsurlarıdır.
Onun için mal hesabının borç tarafına kaydedilir.

• Satış: Aralıksız sayım yönteminde satışlar iki maddeyle muhasebeleştirilmektedir.
Birinci maddede yapılan satış işlemi muhasebeleştirilirken, ikinci maddede satılan
malın maliyeti satış hesabına devredilmektedir. Yapılan satışın aralıklı sayım
yönteminden farklı olarak ticari mallar satış hesabına alacak kaydedilir. Çünkü
aralıksız sayım yönteminde ticari mallar hesabına, sadece değer fonksiyonu ve-
rilmiştir. Mal hareketleriyle ilgili sonuç fonksiyonu ticari mallar satış hesabına ili-
şkindir. Satılan malın maliyetinin ticari mallar satış hesabına devri muhasebeleş-
tirilir. Böylece ticari mallar hesabının kalanı o andaki mevcut malı gösterirken
ticari mallar satış hesabının kalanı da mal hareketleri sonucu elde edilen karı
gösterir.

Satın alma iskontosu: Satın alınan malın maliyetini düşürdüğünden ticari
mallar hesabına alacak kaydedilir.

Satış iskontosu: Alıcılara yapılan iskonto, işletmenin satıştan elde ettiği geliri
ve karı azalttığından ticari mallar satış hesabının borç tarafına kaydedilir. Satış
iskontosu tutarında mal satış karı azaltılmış olur. Alıcıların borçları, yine aynı tutarda
azaldığından alıcılar hesabına satış iskontosu alacak olarak kaydedilir.

Satın alma iadeleri: Satın alınan malın bir kısmının iadesi işletmenin mal
mevcudunu azalttığından, satın alma iadeleri ticari mallar hesabına alacak kaydedilir.
Satıcılara olan borçlar da, iade edilen mal tutarında azalacağından, satıcılar hesabına
iade tutarında borç kaydı yapılır.

Satış iadeleri: Ticari mallar satış hesabına borç ve alıcıların iade tutarında borçla-
rından kalktığı için de alıcılar hesabına alacak [illegible]

maliyet değeriyle ticari mallar satış hesabından ticari mallar hesabına devri gösterildiğinden, iade edilen mal maliyet değeriyle ticari mallar hesabına borç ve ticari mallar satış hesabına da alacak olarak kaydedilir.
İade Giderleri: Mal işlemleri sonucu meydana gelen bir zarar olduğundan ticari mallar satış hesabının borç tarafına kaydedilir. Bu gider tutarında işletmenin ticari mallar satış karı azalır. Satış iadeleri nedeniyle yapılan iade giderleri de işletmeye ilişkinse paketleme, satış ve dağıtım giderleriyle birlikte dönem gideri olarak muhasebeleştirilirler.
Üçlü Hesap Sistemi
Bu sistemde 3 ana hesap bulunmaktadır. Ticari mallar satın alma hesabı, ticari mallar hesabı ve ticari mallar satış hesabı
Ticari mallar satınalma hesabı, satın alınan malın maliyetini saptamak için kullanılır. Bu nedenle satın alınan mal için ödenen tutarlar ve yapılan giderler, bu hesabın borç tarafına kaydedilir. Satın alınan malın alış maliyet değeri teşekkül edince ticari mallar satınalma hesabının fonksiyonu bittiğinden, bu hesap kapatılır ve malın maliyeti ticari mallar hesabına devredilir.
Ticari mallar hesabıyla, ticari mallar satış hesaplarının muhasebeleştirilmesi ikili hesap sisteminde olduğu gibidir ve bu işlemler, dönem sonu kayıtlarında ele alınacaktır.
Genişletilmiş Hesap Sistemi
Bu sistemde, hesap sayısı işletmenin yönetim işlemlerine ve istatistik bilgi gereksinmelerine göre değişmektedir.
Değeri Düşük Ticari Mallar
Değeri düşen ticari malların durumu, genellikle yıl sonu envanteri arasında saptanır ve envanter kayıtlarıyla muhasebeleştirilir. Fakat yıl içinde belli bir tarihte ticari malda değer düşüklüğü saptanmışsa, o tarihte gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması zorunludur.
Stok değer düşüklüğü karşılığı var olan, değeri düşük ticari mallar, elde edilme maliyetinin altında bir bedelle satılabilir. Bu durumlarda, satış bedeli, aynı zamanda, elde edilme maliyeti olarak işlem görür.
Vergi mevzuatımız, meydana gelen veya meydana gelmesi beklenen fakat tutarı kesin olarak saptanamayan ve borç niteliğini gösteren belli bazı zararları karşılamak amacıyla hesaben ayrılan tutarlara "karşılık" denmektedir.
Değeri düşen ticari mallar kuramsal olarak 2 yönteme göre muhasebeleştirilir:
1. Değeri düşen ticari mallar, ticari mallar hesabından çıkarılarak değeri düşen ticari mallar hesabına kaydedilirken, bu durumla ilgili saptanan veya tahmin edilen risk oranında karşılık muhasebeleştirilir. Karşılık gideri borçlandırılır, stok değer düşüklüğü karşılığı alacaklandırılır.
2. Sadece stok değer düşüklüğü karşılığı ayrılır. Değeri düşük stoklar normal stok hesaplarında bırakılır.
Daha sonraki bir tarihte değeri düşen mal, çeşitli satış bedellerinden satılır veya ... kayıtları silinir.

*İşletmenin değeri düşük mala ait riski olduğundan fazla tahmin ettiği durumda aradaki fark konusu kalmayan karşılıklar hesabına kaydedilir. Değeri düşük malların satışı, karşılığın ayrıldığı yılı izleyen yıllarda yapılabilir. Bu durumda, konu kalmayan karşılıklar hesabı yerine önceki dönem gelir ve karlar hesabı da kullanılır.

* Değeri düşük mala ait riski olduğundan az tahmin ettiği durumda, aradaki fark karşılık giderleri hesabına borç yazılır. Değeri düşük malların satışı, karşılığın ayrıldığı yılı izleyen yıllarda yapılabilir. Bu durumda, karşılık giderleri hesabına kaydedilen tutar, önceki dönem gider ve zararları hesabına kaydedilir.

* Stok değer düşüklüğüyle ilgili, aralıklı sayım yönteminde maliyet devri yıl sonunda yapıldığından değeri düşük stokların satışı anında kapatılmayan karşılık tutarı ile ilgili düzeltme envanter işlemleri sırasında yapılır.

Mal Sigorta Tazminatı

* Sigortalı malların kasar vb. nedenler sonucu değerlerinde meydana gelen kayıplar tam, işletme tarafından alınan sigorta tazminatlarıyla sözkonusu mal değerleri arasındaki farklar kar veya zarar hesabına geçirilir.

Ambalaj Giderleri

* Mal ile birlikte ambalajının maliyeti de fatura tutarına dahil edilmişse ambalajlar iade edilince yapılacak işlem malın iadesinde olduğu gibidir.

* Ambalaj değerinde tahsil edilen depozitolar "Alınan Depozitolar Hesabı" adlı borç hesabında muhasebeleştirilir. İşletmeye ambalajları iade edilince işletme tahsil ettiği depozitoyu iade eder ve ilgili borç hesabını ters bir kayıtla kapa[tır].

Katma Değer Vergisi

KDV'nin mükellefi, malı teslim eden veya hizmeti yapan kişidir.

İndirilecek KDV hesabı yerine ödenen kdv hesabı, ve hesaplanan kdv hesabı yerine de tahsil edilen kdv hesabı deyimleri de kullanılır.

İşletmeler her ay tahsil ettikleri KDV'den ödedikleri KDV'yi mahsup ederler ve aradaki farkı ilgili vergi dairesine öderler. Tahsil edilen KDV'nin indirilecek KDV'den az olması durumunda o ay mahsup edilemeyen KDV devreden kdv hesabına aktarılır. Daha sonraki aylarda bu KDV'nin mahsubu yapılır.

Stoklar hesap grubu aşağıdaki şekildedir;

15 Stoklar
- 150 İlk madde ve malzeme
- 151 Yarı mamul - üretim
- 152 Mamuller
- 153 Ticari mallar
- 157 Diğer stoklar
- 158 Stok değer düşüklüğü karşılığı
- 159 Verilen sipariş avansları

Stoklar hesabının ilk 3 ana hesabı, üretimde bulunan işletmeler tarafından kullanılır.

İlk madde ve malzeme hesabına, ilk madde ve malzemeler satın alındıkları ya üretildiklerinde maliyet değeriyle borç, üretime verildiğinde, tüketildiğinde, satışında veya devredildiğinde alacak kaydı yapılır. Üretime verildiğinde direkt ilk madde ve malzeme giderleri hesabı borçlandırılır.
Yarı mamuller hesabının kalanı yarı mamuller stokunu gösterir. Üretimi tamamlanmamış, ancak belli oranlarda direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden pay almış mamullere yarı mamul denir. Bu hesabın borcuna, üretime sevk edilen direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri ve hesabın alacağına da üretimi tamamlanan mamullerin maliyet değeri kaydedilir. → DİMM, D.işçi. GÜG Yarı Mamule yansıtma hesaplarıyla devredilir.
Mamuller hesabı, üretim işlemleri tamamlanan mamullerin ambarlara alınmasıyla borçlandırılır. Mamullerin satılması veya herhangi bir nedenle ambardan çekilmesinde bu hesaba alacak kaydı yapılır.
Satmak amacıyla satın alınan ve ilgili işletmede herhangi bir üretim işlemine tabi tutulmayan mallar ticari mallar hesabında izlenir. Ticari mallar hesabının her iki tarafına kayıt maliyet değeriyle yapılır.
Diğer stoklar hesabının borcuna ve alacağına kayıtlar maliyet bedeliyle yapılır.
Stok değer düşüklüğü karşılığı hesabı, stokların piyasa fiyatlarında düşmelerin meydana gelmesi dolayısıyla, kayıpları karşılamak üzere ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır. Bu hesaba stok değer düşüklüğü saptandığında, ilgili tutar alacak olarak kaydedilirken 654-Karşılık Giderleri hesabına borç kaydedilir. Karşılık ayrılmış olan kalemin satılması veya kullanılması durumunda, ilgili stok hesapların alacak kaydı, stok değer düşüklüğü karşılık hesabına borç kaydı verilerek kapatılır. Ayrılan karşılığın tamamının veya bir kısmının kullanılmasına gerek kalmadığı durumlarda, karşılık hesabındaki tutar, 644-Konusu kalmayan karşılıklar hesabına devredilir.
Tekdüzen muhasebe sistemi, stoklarda değer düşüklüğü nedeniyle oluşan gider ve zararları diğer olağan faaliyetlerden giderler ve zararlar olarak kabul eder, stok değer düşüklüğünden kaynaklanan giderler ve zararları mal hareketleri sonucunda ortaya çıkan bir gider veya zarar olarak kabul etmez.
Değeri düşük stokların satışı nedeniyle yapılacak muhasebe kayıtlarında; değeri düşük stokların satış tutarı elde edilme maliyetlerini aşmadıkça, satış tutarının maliyetine eşit olduğu varsayımı esas alınır. (Maliyet kayıtlarında satış tutarı esas alınır.)
Verilen sipariş avansları, içerik itibariyle gerçek stoklardan düşmemesine karşın bu avansların karşılığı stok olarak geri alınacağından bu sistemde, bu hesabın 15-Stoklar bilanço hesap grubunda gösterilmesi öngörülmüştür.

*İşletmenin esas faaliyetleriyle ilgili olarak satılan mal ve hizmetler karşılığında tahsil edilen ve taahhuk ettirilen gelirler toplamı brüt satışlardan oluşur:

600 - Yurtiçi Satışlar
601 - Yurtdışı "
602 - Diğer Gelirler

*Satış indirimleri hesapları, net satış hasılatının saptanmasına olanak sağlar ve bu nedenle gelir tablosunda brüt satışlar hesap grubunu izleyen bir indirim kalemi olarak yer alır:

610 - Satıştan iadeler (-)
611 - Satış iskontoları (-)
612 - Diğer indirimler (-)

*Satış iskontoları hesabında, işletmelerin satış işlemlerinin yapılmasından sonra yapılan tüm kasa ve miktar iskontoları izlenir.

*Satış indirimleri hesap grubunda yer alan büyük defter hesapları dönem sonunda "690 - Dönem Karı veya Zararı" hesabıyla karşılaştırılarak kapatılır.

*Satışların maliyeti hesap grubunda bulunan hesaplar:

620 - Satılan mamuller maliyeti (-)
621 - " ticari mallar " (-)
622 - " Hizmet " (-)
623 - Diğer Satışların " (-)

*Ticari mallar hesabının hem borcuna hem de alacağına kayıtlar alış maliyetiyle yapılır. Satışlar ise, Yurtiçi Satışlar Hesabı'nın alacak tarafına satış fiyat değeriyle kaydedilir. Aralıklı sayım yönteminde, dönem içinde ilk büyük defter hesabına daha kayıt yapılabilir:

610 - Satıştan iadeler
611 - Satış iskontoları

Satılan Ticari Mallar Maliyeti - -
Ticari Mallar - - -

Bu yöntemde, yapılan her satıştan sonra satılan malın alış maliyetinin devri yapılmadığından 621 - Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabı'na satılan malların maliyeti devredilemez. Bu hesap, dönem sonunda çalıştırılır. Bunun yapılabilmesi için de mal mevcudunun fiili sayımı yapılır. O ticari mal hesabının borç kalanının, fiili sayım sonucu bulunan mal mevcudunu aşan kısmı, o dönemde satılan malların alış maliyetine eşittir.

7/A seçeneğinde maliyetler fonksiyon esasına göre izlenirken, 7/B seçeneğinde maliyetlerin oluşmasında gider çeşitleri esas alınır. 7'li hesap sınıfındaki hesaplarda oluşan maliyet ve giderlerin 690 Dönem Kar/Zararı Hesabı'na devredilmesi gelir. Bu devir, 7'li hesap sınıfında yer alan Yansıtma Hesapları aracılığıyla (...) yapılır.

Ticari mallar hesabının borç kalanı, o dönemde satılan ticari malların alış maliyetiyle dönem sonu stokundan oluşur.
Aralıksız sayım yönteminde mal hareketlerinin satın alma işlemlerinin muhasebeleştirilmesi aralıklı sayım yönteminde olduğu gibidir. Ancak satış işlemlerinin aya satış hareketlerinin muhasebeleştirilmesi iki yöntemde farklıdır. Aralıksız sayım yönteminde satış ve satış iade işlemleri iki günlük defter maddesiyle yapılır. Her iki işlemde de ikinci günlük defter maddesi maliyet devirleriyle ilgilidir.
Ticari mallar hesabının borç kalanı, aralıklı sayım yönteminde o dönemde satılan malların alış maliyeti ile dönem sonu stokunu içerirken, aralıksız sayım yönteminde sadece dönem sonu stokunu kapsamına alır.
Aralıksız sayım yönteminde, fiili sayım sonucu, mal sayım noksanlarını veya fazlalarını saptamak ve muhasebeleştirmek mümkündür. (Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hesabı) Oysa aralıklı sayım yönteminde, yöntemin özelliğinden ötürü sayım farklarını saptamak ve muhasebeleştirmek mümkün değildir.

Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Duran varlıklar, işletmeler tarafından satmak amacıyla elde edilmemektedir. Duran varlıklar, maddi veya gayri maddi olabileceği gibi, taşınmaz (gayrimenkul) veya taşınır (menkul) niteliklere de sahip olabilirler.
Duran varlıkların muhasebeleştirilmelerinde en önemli konular:
- Duran varlıkların muhasebeleştirilmelerinde esas alınacak değerin saptanması
- Duran " muhasebeleştirilme tarihlerinin saptanması

Duran varlıklar, alış maliyeti değeriyle muhasebeleştirilirler. Maliyet değerinin saptanamadığı durumda inşa edilme veya üretim maliyetleri esas alınır. Duran varlıkların satın alma fiyatına ve satın almayla ilgili giderlerin de eklenilmesi yoluyla duran varlığın maliyet değerinin saptanması temel ilkedir.
Ülkemizdeki vergi mevzuatı, duran varlıkların satın alınmasında yapılan noter, mahkeme, değer takdiri, komisyon ve tellaliye giderleriyle Emlak ve harç alım vergileri maliyet bedeline eklemekte veya genel giderler arasında göstermekte işletmeleri serbest bırakmıştır. Bu giderler dışında kalan gümrük vergisi, taşıma ve montaj giderleriyle duran varlıkların kullanılabilecek duruma gelmeleri için yapılan tüm giderler duran varlıkların maliyet öğeleridir.
Duran varlıkların muhasebeleştirilme tarihi, hangi amaçla elde edilmişse, o amaçla kullanılabilecek duruma geldiği ve fiilen kullanılmaya başladığı zamandır. O zamana kadar ise "Yapılmakta Olan Yatırımlar" grubunda gösterilir.
- Arazi ve Arsalar: Satın alma maliyetiyle muhasebeleştirilirler. Ülkemizdeki vergi mevzuatına göre, işletmeler satın aldıkları arazi veya arsalar için yaptıkları

noter harcı, mahkeme vb. giderleri arazi veya arsaların alış maliyetine kattıkları gibi, diğer bir yolla da muhasebeleştirebilirler. İkinci durumda muhasebeleştirmede a tip giderler arazi veya arsaların maliyetine katılmaz ve genel giderler olarak işleme tabi tutulurlar.

*Diğer maddi duran varlıklardan farklı olarak arazi ve arsalar için eskime, yıpranma ve değerden düşme söz konusu değildir.

*Arsalar, üzerlerinde inşa edilen binalardan ayrı olarak muhasebeleştirilirler. (TMS 16'ya göre) Diğer bir deyişle arsalar ve binalar için ayrı hesaplar tutulur. Arsa ve bina toptan bir bedelle birlikte satın alınmışlarsa da muhasebeleştirme sırasında arsa ve binanın değerleri uygun yollarla saptanmalı ve ayrı hesaplarda muhasebeleştirilmelidir. Türk Vergi Mevzuatına göre ise, bunlar ayrı ayrı muhasebeleştirilmezler.

*Bir arsa, belli bir amaç için satın alınıyorsa o amaç için kullanılabilecek duruma gelinceye kadar yapılan bütün giderler arsanın maliyeti kapsamında yer alır.

· Binalar: Satın alma fiyatı veya maliyetiyle muhasebeleştirilirler. Bina satın alınması sırasında yapılan noter vb. harcamaları ülkemizdeki vergi mevzuatına göre işletmeler binanın satın alma maliyetine katmakta veya gider olarak göstermekte serbesttirler.

İşletme tarafından inşa edilen binalar da inşaat maliyetleriyle muhasebeleştirilirler.

Makinalar: Alış maliyetiyle muhasebeleştirilirler.

· Tesisler: Bu tesislerin başlıcaları; elektrik, telefon, su, buhar vb. Tesisler, inşa edilme maliyetiyle muhasebeleştirilirler. İlgili tesislere ilişkin inşaat tamamlanıncaya kadar yapılan harcamalar bir geçici hesap olan "Yapılmakta olan Yatırımlar" hesabında muhasebeleştirilirler. İnşaat tamamlanınca bu hesap kapatılarak inşaat maliyeti tesisler hesabına kaydedilir.

Yeraltı Düzenleri: yollar, köprüler vb. inşaat maliyeti muhasebeleştirilmelerinde esas alınır.

Taşıtlar: Alış maliyetiyle izlenirler. Binek otolar için KDV'nin mahsubu öngörülmemiştir. (KDV hesabı yerine genel yönetim giderleri hesabına kaydedilir) İndirilemeyecek KDV dönem gideri olarak işleme tabi tutulur ve dönem sonunda dönem kar/zararı hesabına devredilir.

Demirbaşlar: Alış maliyeti esas alınır. Ülkemizdeki vergi mevzuatına göre işletmeler, 2000'den itibaren alış maliyeti 600 YTL'yi aşmayan demirbaşları, demirbaş veya gider olarak muhasebeleştirmekte serbesttirler.

Doğal Kaynaklar: Tükenen aktif değerler de denmektedir. Maliyet değeriyle muhasebeleştirilir. İlgili doğal kaynakların işletilmesi, toprak zeminin kaldırılması ve ... ların çıkarılması sırasında yapılan giderler de doğal kaynakların maliyet ...lerine eklenir. Bu giderlerin doğal kaynakların maliyetine katılabilmesi için doğal kaynaklarda meydana getirilen binalar vb. maddi duran varlıkların maliyeti kapsamına girmeyen giderler olmalıdır.

Maddi Olmayan Duran Varlık: Fiziksel niteliği olmayan tanımlanabilir parasal olmayan varlık.

- Patentler: Maliyet değeriyle muhasebeleştirilir. Patentin elde edilmesi için yapılan bütün harcamalar maliyetine katılır. Fakat ülkemizdeki vergi hukuku mevzuatına göre patentin elde edilmesi sırasında yapılan noter vb. giderlerin istemeler, patentin maliyetine katıp katmamakta serbesttirler.

* Başarılı imal denemesine kadar patentle ilgili olarak yapılan bütün harcamalar "Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabına kaydedilir. Deneme imali başarılı sonuçlanmışsa yapılmakta olan yatırımlar hesabında muhasebeleştirilen patentin maliyeti patentler hesabına devredilir. Deneme imali başarısızlıkla sonuçlanmışsa, patentle ilgili olarak açılan yapılmakta olan yatırımlar hesabı kayıttan ...ılınır.

- İmtiyazlar: Devlet tarafından sahip olunan doğal kaynakların işletilmesiyle ... bağlı faaliyetlerin yapılması belli bir bedel karşılığında ve belli bir süre için işletmelere devredilir.

- Şerefiye: Maliyet değeriyle muhasebeleştirilir. Bazı durumlarda ticaret unvanının da şerefiye kapsamına girdiği görülmektedir. Şerefiyenin muhasebe kuramında ve ülkemizde cari olan vergi mevzuatına göre muhasebeleştirilmesi için bedelinin ödenmiş olması gereklidir.

- Ticaret Unvanı: İşletmenin ticaret sicilinde kayıtlı olan adıdır. Şerefiyeden ayrı olarak satılmışsa muhasebeleştirilir.

- Ticari Marka: Maliyet değeriyle muhasebeleştirilir.

- Telif Hakları

- Özel Maliyetler: İşletmelerin uzun vadeli sözleşmelerle kiraladıkları gayrimenkullerde normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında, faaliyetlerini yürütmek amacıyla yaptıkları değişikliklere ve eklere ilişkin giderler gayrimenkulün ekonomik değerini artırır. Bu giderlere özel maliyet bedeli denir. Kira sözleşmesi sonunda, gayrimenkuldeki bu değişiklikler ve ekler bedelsiz olarak gayrimenkul sahibine bırakılır.

- Yapılmakta Olan Yatırımlar: Duran varlıklar kullanılmaya hazır hale getirilince ... kadar yapılmakta olan yatırımlar hesabında muhasebeleştirilir. İlgili duran

varlık kullanılmaya hazır hale gelince, bu hesapta duran maliyet ilgili duran
varlık hesabına devredilir.
Amortismanlar:
* TMS-16'da amortisman: Bir varlığın amortismana tabi tutarının, yararlı
ömür süresince sistematik olarak dağıtılmasıdır.
* Duran varlıkların değerlerini kaybetmeleri olayı hangi nedenle olursa olsun, amor
tisman muhasebesinin konusudur.
* Amortisman muhasebesinin amacı, eskime ve yıpranmanın etkisini ölçmek ol-
madığına göre, amortisman bir değerleme yöntemi değildir. Amortisman ayırma
işlemi; doğrudan doğruya bir maliyet saptaması olduğundan parayla ilgisi yoktur.
...bu, amortismanların muhasebeleştirilmesi, aynı tutarda bir fon ayrılması anlamına
gelmemektedir.
· Amortisman (Depreciation): Maddi duran varlıkların eskime, yıpranma ve demod
olma sonucundaki değer düşüşlerini ifade eder.
· Tükenme Payı (Depletion): Doğal kaynakların değerlerindeki düşüşü ifade eden
ve bu duran varlıklara ilişkin maliyetlerin gider haline getirilmesinde uygula
nan deyimdir.
· İtfa Payı (Amortization): Maddi olmayan duran varlıklara ilişkin maliyetlerin
gidere dönüştürmede kullanılan terimdir.
* Boş arsa ve arsalar için amortisman ayrılmaz. Fakat ülkemizdeki vergi hu
kuku mevzuatına göre meyve bahçeleri gibi tarım tesisleri için amortisman
ayrılır.
· Maddi olmayan duran varlıklardan kanun, sözleşme veya ilgili aktif değerin
niteliği gereği sınırlı bir kullanılma süresine sahip olanlar bu süre içinde itfa
edilirler. Maddi olmayan duran varlıklardan hudutsuz bir ömre sahip olanla
rın itfa sözkonusu değildir.
Ülkemizdeki vergi mevzuatına göre şerefiye ile kuruluş ve örgütlenme gi-
derleri, kayıtlı değer üzerinden eşit tutarlarda ve beş yıl içinde itfa edilirler.
...ncalı işletmeler, değeri 600 Y TL'yi aşmayan şerefiyeyi gider olarak da muha
sebeleştirmekte serbesttir.
· Özel maliyet bedelleri kira süresine göre eşit yüzdelerle itfa edilirler.
· Amortisman hesaplarında göz önünde bulundurulacak hususlar:
- Amortisman matrahı: Duran varlıkların elde edilme maliyetidir.
- Kalıntı veya Hurda Değer: Duran varlıkların hizmet süreleri sonunda sahip oldukları
...rı değerdir.
- Tahmini Hizmet Süresi: Değerlerin hem fiziki yıpranma hem de demode olma
durumlarının göz önünde bulundurulması gerekir.

Amortisman hesaplama yöntemleri:
1. Eşit Tutarlar Yöntemi:
Toplam amortismanları duran varlıkların hizmet sürelerine eşit tutarlar
halinde dağıtır.
Amortismana tabi iktisadi kıymetlerini MB'nın tespit ve ilan edeceği oranlar
dahilinde itfa ederler.
Madenlerle ilgili amortisman oranları ise, ilgililerin başvurmaları üzerine Sanayi
ve Maliye Bakanlıkları tarafından birlikte yapılır.
Olağanüstü amortisman oranları ilgililerin istemi üzerine MB tarafından
yapılır. İşletmelerin böyle bir istemde bulunabilmeleri için amortismana tabi
ekonomik değerlerin, doğal afetler, yeni icatlar ve zorunlu çalışma sonucunda değer-
lerini kısmen veya tamamen kaybetmeleri gereklidir.
2. Azalan Bakiyeler Yöntemi:
Duran varlıkların kullanılma dönemlerinin ilk yıllarında daha fazla ve son yılla-
rında ise daha az amortisman ayrılması esasına dayanır.
Maddi duran varlıklar yeniyken daho verimlidir, bundan ötürü de kullanılma sürelerinin
ilk yıllarında daha fazla ve daha iyi hizmet sağlarlar.
·Geniş kabul görmesinin bir nedeni de, yeni ürün icatlarının büyük bir hızla yapı-
lması ve maddi duran varlıkların, fiziki bakımdan eskimemelerine karşın demode
maları nedeniyle değerlerini kısa zamanda hızla kaybetmeleridir.
·Normal amortisman oranının 2 katı, uygulanacak oran olarak kabul edil-
ir ve bu oran her yıl maddi duran varlığın itfa edilmemiş maliyetine uygulanır.
Uygulanacak amortisman oranı %40'ı geçmemek koşuluyla normal amor-
tisman oranının 2 katıdır. Amortisman süresi de, normal amortisman oranı-
na göre hesaplanır ve amortisman süresinin son yılına devreden bakiye o
yıl tamamen yok edilir.
· Saptanan oranları aşmamak koşuluyla amortismanlar dilenen oranlar üzerinden
hesaplanabilir. Fakat uygulamaya başlanan oran izleyen yıllarda değiştirilemez.
·İşletmeler eşit tutarlar yöntemine göre amortisman ayırdıktan sonra bu yöntemi
değiştiremezler. Fakat azalan bakiyeler yöntemini uygulayan işletmeler, istedikleri
zaman bu yönteme göre amortisman ayırmaya son verip eşit tutarlar yöntemini
uygulamaya başlayabilirler.
·Ülkemizde sadece binek otomobilleri için aylık amortisman ayrılır.
·Amortisman süresi, duran varlığın aktife girdiği tarihte başlar. Yılın hangi
tarihinde aktife girerse girsin, bugünkü mevzuata göre yıllık amortisman tam ol-
arak ayrılır.

* Amortismanları muhasebeleştirirken 2 yöntemden biri:

1. Direkt Yöntem: Yıllık amortisman tutarı, faaliyet gider hesabını temsil ed
en amortisman giderleri hesabına (Genel Yönetim Giderleri altında) borç ve
ilgili duran varlık hesabına da alacak kaydedilir. 2 sakıncası vardır:

- Duran varlığın elde edilme maliyeti kaybolur.
- İlgililerin, ayrılan amortisman tutarları belirtilmediğinden amortisman tahminlerinin isabet derecesi hakkında bir görüşe sahip olmaları ortadan kalkar.

* Vergi mevzuatına göre, işletmelerin gerçek kişilerden satın aldığı binalar
KDV'ye tabi değildir. İşletmelerden satın alınan binalar ise KDV'ye tabidir.

2. Endirekt Yöntem: Yıllık amortisman tutarı, faaliyet gider hesabını temsil
eden amortisman giderleri hesabına (Genel Yönetim Giderleri altında) borç
ve "Birikmiş Amortismanlar" hesabına alacak yazılır.

* Genel Kabul Görmüş muhasebe ilkelerine göre, birikmiş amortismanlar bilanço
aktifinde ve ilgili duran varlığın altında bir indirim kalemi olarak yer alır.
İlgili duran varlık hesabı, birikmiş amortismanlar hesabıyla karşılaştırılarak
kapatılır.

* Maddi duran varlıkların hizmet süreleri arasında yapılan harcamalar 2 grupta toplan

1. Hasılat Harcamaları (Normal Giderler): İşletmelerin maddi duran varlıklardan
tam olarak yararlanabilmek için yaptıkları normal bakım, tamir ve temizleme
giderleridir. Bu gider kalemleri genel giderler tasnifi altında yer alır.

2. Sermaye Harcamaları (Olağandışı Giderler): Duran varlıkları genişletmek ve
ekonomik değerini sürekli olarak arttırmak amacıyla yapılan giderlerdir. Sermaye harcamaları hem kuramsal hem de ülkemizdeki vergi mevzuatı bakımından duran varlıkların maliyet bedellerine eklenirler. Yatırım giderleri, ilgili
maddi duran varlığın mevcut hizmet süresini de genellikle arttırdığından, yeni
hizmet süresi gözönünde tutularak yıllık amortisman tutarları yeniden hesaplanır.
Hasılat harcamaları bir aktif hesaba kaydedilmişse, duran varlıkların defter değe
ri olduğundan fazla gösterildiği gibi dönem net karı ve kından özsermaye de
olduğundan fazla gösterilmiş olur. Yatırım giderleri veya sermaye harcamaları gid
olarak muhasebeleştirildiğinde duran varlıkların değeri olduğundan az, böylece dönem
net karı ve özsermaye de olduğundan az gösterilmiş olur.
Kuramsal bakımdan, "Birikmiş amortismanlar" hesabına borç kaydı yaparak
yatırım giderlerini muhasebeleştirmek mümkündür.
Yıl sonunda, işletme aktifleri arasında yer alan maddi duran varlıklar için yıllık
amortisman tutarı tam olarak ayrılır. İlgili maddi duran varlığın işletme tarafından
1 ay veya onbir ay kullanılmış olması önemli değildir.

Muhasebe kuramında ise amortismanın kullanıldığı süre için ayrılacağı belirtilir.
Maddi duran varlığın defter değeri, varlığın maliyet bedelinden, ayrılan birikmiş amortismanlar çıkartıldıktan sonra geriye kalan değerine denir.
Duran varlıkların satışında satış fiyatıyla defter değeri arasındaki fark, kar veya zarar (diğer olağandışı gider ve zararlar/gelir ve karlar) olarak muhasebeleştirilir.
Satılan duran varlık yerine, işin niteliğine ve yöneticilerin kararına göre yenisi alınacaksa, duran varlık satışlarından elde edilen karlar, yenileme giderlerini karşılamak üzere pasifte geçici bir hesapta (Özel Fonlar) 3 yıl süreyle tutulabilir. Her ne nedenle durursa olsun bu süre içinde kullanılmamış olan karlar 3. yılın vergi matrahına eklenir.
-Maddi duran varlık yenileme fonu, bir özsermaye unsuru olarak 3 yıl süreyle bu fon hesabında bekletilir. Bu süre içinde satılan maddi duran varlığın yenilenmesi durumunda fondaki tutar kara devredilerek kapatılır.
Sigorta tazminatının maddi duran varlığın defter değerinden fazla veya noksanlığına göre, aradaki fark kar veya zarar hesabına (Olağandışı kar (zarar)) kaydedilir.
:O yıl mahsubu mümkün olmayan KDV, bir sonraki yıla devredilir ve devreden KDV hesabında izlenir. İşletmeler satın aldıkları binek otomobilleri için ödedikleri KDV'yi tahsil ettikleri KDV'den mahsup edemezler.
Tekdüzende maddi duran varlıklar:
- 25. Maddi Duran Varlıklar
- 26- Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- 27- Özel Tükenmeye Tabi "

Kasa ve Bankalar
(İşletmelerin yaptıkları parasal işlemlerin kaydedildiği hesaba kasa hesabı denir. Yabancı paralar da Türk Lirası değerleri üzerinden kasa hesabında izlenir.
-Kasa hesabına para girişleri borç ve para çıkışları da alacak olarak kaydedilir.
İKasa mevcudu arasında yer alan paraların bir kısmı belli amaçlara ayrılmışsa bu işlemi göstermek üzere "Bloke Para Hesabı" veya yardımcı hesaplar açılmalıdır.
:Her akşam kasadaki mevcut paranın sayımı yapılır. Sayım sonucu kayıtlarla karşılaştırıldığı zaman, fiili kasa mevcudu ile arada farklar görülür. Bu farklar şu iki hesapta izlenir: Kasa sayım fazlaları, kasa sayım noksanları.
(Bir muhasebe dönemi sonunda kasa sayım noksanları, kasa sayım fazlasından daha büyükse aradaki fark olağandışı gider ve zararlar olarak muhasebeleştirilir. Kasa sayım fazlaları daha fazla ise olağandışı gelir ve karlar olarak işleme tabi tutulur.
(Kasa Sayım Fazlaları / Noksanları

*Bankalar hesabının birinci derecedeki yardımcı hesapları 2 tanedir: "Yurt İçi Bankalar Hesabı" ve "Yurt Dışı Bankalar Hesabı", işletmenin mevduatı bulunan her bankanın adını belirterek açtığı hesaplar da ikinci derecede yardımcı hesapları olmaktadır.

* Çek, kanunda belirtilen hükümlere göre düzenlenmiş bir ödeme aracıdır. Çeki düzenleyen "keşideci" ve çekte belirtilen tutarı almaya yetkili olan kişiye "lehdar" denir. Tutarı ödeyen bankaya da "muhatap" denir.

* Çekler 2'ye ayrılır;
 - Ada yazılı çekler
 - Taşıyıcısına yazılı çekler

* Bankalara yatırılan paralar bankalar hesabının borç tarafına ve bankalardan çekilen veya hesaben çekilen paralar da alacak tarafına kaydedilir.

* Çek tutarı lehdarına fiilen ödenmediği için geçici bir hesap olan "Verilen Çekler Hesabı"na verilen çekin tutarı kaydedilir.

* Çekin muhatabı olan banka çek tutarını ödediğini işletmeye bildirince, verilen çekler hesabına borç, bankalar hesabına alacak yazılır.

İleri tarihli çeklerin verilen/alınan çekler olarak muhasebeleştirilmeleri mümkün değildir. Aynı zamanda, özün önceliği kavramına aykırıdır. Bu çeklerin borç senetleri veya alacak senetleri kapsamında yer almaları gerekir.

Virman: Çekin özel bir şeklidir. Faaliyetleri nedeniyle ilişkileri olan 2 kişinin veya işletmenin aynı bankada cari hesapları olabilir. Bunlardan birinin borcuna karşılık, cari hesabından belli bir tutarın diğer ilgilinin cari hesabına devredilmesi için bankaya verdiği emirdir.

Banka, taahhuk eden faiz gelirlerinden menkul sermaye iradı vergisini ve bu vergiyi fon payını vergi sorumlusu sıfatıyla kestikten sonra vergi dairesine yatırır.
 - 100 Kasa
 - 101 Alınan Çekler
 - 102 Bankalar
 - 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)
 - 108 Diğer Hazır Değerler

Döviz kurundan kaynaklanan lehde veya aleyhde kur farkları, kambiyo karları veya kambiyo zararları olarak muhasebeleştirilir.

Alınan çekler hesabında diğer kişi ve işletmeler tarafından işletmeye verilmiş olup, henüz tahsil edilmemiş veya ciro edilmemiş çekler izlenir. Vadeli çeklerin bu hesapta izlenmesi, özün önceliği kavramına aykırıdır. İleri tarihli alınan çekler alacak senetleri hesabında izlenir. Ayrıca, ileri tarihli çeklerin dönem sonu işlemler

ırasında reeskonta tabi tutulması dönemsellik kavramının gereğidir.
Bankalar hesabında, işletme tarafından yurt içi/dışı banka ve finans kurumlarına yatırılan ve çekilen mevduatlar izlenir.
Verilen çekler ve ödeme emirleri hesabı bu grupta bir indirim kalemi olarak yer alır ve işletme tarafından diğer kişiler lehine keşide edilen çeklerle verilen ödeme emirleri bu hesapta izlenir. İleri tarihli verilen çekler, borç senetleri hesabında izlenir.

197 - Sayım ve Tesellüm Noksanları
198 - " " " Fazlaları

Bankalar tarafından işletme mevduatlarına taahhuk ettirilen faiz gelirleri de diğer faaliyetlerden olağan gelir ve karlar olarak aşağıdaki hesapta izlenir.

642 - Faiz Gelirleri

Menkul Kıymetler

İşletmenin para gereksinmelerinin az olduğu zamanlarda satın alınan hisse senetleri, tahviller vb. menkul kıymetler işletmenin para gereksinmelerinin arttığı zamanlarda paraya çevrilir. Bu amaçla alınan hisse senetleri vb. menkul kıymetler dönen varlıklar kapsamına giren geçici yatırımları meydana getirir.
İşletme tarafından satın alınan hisse senetleri ve tahvillerin dönen varlıklar arasında yer alması için bunların piyasada satım yeteneğinin olması ve ilgili işletmenin bunları cari dönemde paraya çevirme hususunda karar vermiş bulunması gerekir.
Hem hisse senetleri hem de tahviller 2'ye ayrılır. Ada yazılı hisse senetleri, hamiline yazılı hisse senetleri ve tahviller.
Tek Düzen Muhasebe Sistemi, menkul kıymetlere ilişkin büyük defter hesaplarının hem borç hem alacak tarafına kayıtların alış bedeli üzerinden yapılmasını, diğer bir deyişle hem alışlar hem de satışların alış bedeli üzerinden kayıt edilmesini ve satış anında menkul kıymet satış karının veya zararının ilgili gelir tablosu hesabında muhasebeleştirilmesini öngörmüştür.
Tahvillerin nominal değerin altında veya iskontolu satışında karşılaşılan durum, muhasebe kayıtlarına doğru yansıtılmasıdır. Bu durum gerçekleştirilmezse, alacaklı tahvillerle faiz gelir taahhukları ve gelir tablosunda da faiz gelirleri yanlış değerlerle yer alır.
Tahvillerle ilgili diğer bir durum ise geçici yatırım amacıyla satın alınan tahvillerin işlemiş faizi de içermesidir. Bunun nedeni, satın alınırken ödenen bedelin bir kısmının halen taahhuk etmiş ve gerçekleşmiş, ancak tahsil edilmemiş faiz geliri için yapılmış olmasıdır.

*Bu durumda, satın almaya ilişkin muhasebe kaydında tahvilin alış bedeli ile tahakkuk etmiş faizin ayrı hesaplarda muhasebeleştirilmesine özen gösterilmelidir. Bu özen gösterilmezse bilançoda tahvillerle faiz geliri tahakkukları ve gelir tablosunda faiz gelirleri yanlış gösterilir.

*İşletmeler temettü gelirini öderken menkul sermaye iradı vergi kesintisi yapmaz.

*Faiz geliri %10 oranında gelir vergisine tabidir. Devlet tahvili, hazine bonosu ve repoda stopaj %0 almıştır.

*İşletmelerin sahip oldukları menkul kıymetlerin borsa veya piyasa değerlerindeki önemli olarak değer azalması saptandığında, meydana gelen giderin veya zararın ait olduğu dönemin gideri veya zararı olarak muhasebeleştirmesi dönemsellik kavramı gereğidir.

*Karşılık giderleri borçlandırılır, menkul kıymetler değer düşüklüğü karşılığı alacaklandırılır.

*Fonksiyonu kalmamış menkul kıymetler değer düşüklüğü karşılıkları, daha sonra devredilmek üzere konusu kalmayan karşılıklar hesabına devredilir. Ayrıca, değer düşüklüğü karşılığı, aynı şekilde devam eden değer düşüklüğünü karşılamıyorsa, aradaki fark karşılık giderleri olarak muhasebeleştirilir.

110- Hisse Senetleri
111- Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları
112- Kamu " " " "
118- Diğer Menkul Kıymetler
119- Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)

*Menkul kıymetler, tüm menkul kıymetler hesaplarının, hem borcuna hem alacağına alış değeriyle muhasebeleştirilir.

*Menkul kıymet satışından elde edilen karlar ve zararlar aşağıdaki hesaplarda izlenir:

645- Menkul Kıymet Satış Karları
655- " " " Zararları(-)

Menkul kıymet satın alma giderleri:

653- Komisyon Giderleri

Alacaklar

Alacaklar çeşitli şekillerde tasnif edilebilirler. En önemli tasnif, alacakların cari işlemlerle ilişkilerine göre tasnifidir. Bu tasnifte alacaklar, ticari alacaklar, ve diğer alacaklar olmak üzere 2'ye ayrılır. Hem ticari hem de diğer alacaklar kısa ve uzun vadeli olmak üzere 2'ye ayrılır.

Ticari alacaklar; alıcılar, alacak senetleri, verilen depozito ve teminatlardan oluşur. iğer alacaklar ise, ticari işlemlerden kaynaklanmayan ortaklardan alacaklar, personel-ı alacaklar gibi alacakları kapsar.

Alıcılar:

İşletmenin kredili mal veya hizmet satışı yaptığı kişilere denir. İşletme, güven aydığı alıcılarına, karşılığında bir senet istemeksizin kredili satışlarda bulunur. İşletmenin yaptığı kredili satışlar alıcılar hesabının borç tarafına ve alıcıların aralarına mahsuben ödedikleri tutarlar da bu hesabın alacak tarafına kaydedilir.

lacak Senetleri

Kredili satışlarda, işletme sattığı mal veya hizmet karşılığında, alıcıdan yazılı bir elge yani senet istemektedir. Bu senetlerin izlendiği hesaba "Alacak Senetleri" hesak nmektedir.

İşletmelerin kredili satışlarını senetler karşılığında yapmasının en önemli nedenleri

1.) Alacaklarını daha sağlam esaslara bağlamak

2.) İşletmenin likidite gereksinimlerini karşılamak

Alacak senetleri 2'ye ayrılır:

- Adi Senetler: Borçlar kanunu hükümlerine göre düzenlenen ve belli bir biçime bağlı olmayan senetlerdir.
- Ticari Senetler: Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre düzenlenen ve belli bir biçime bağlı olan senetlerdir.

Poliçe: Poliçeyi düzenleyen, kendisine veya bir 3. kişiye veya senet taşıyıcısına elli bir tutarın ödenmesi hakkında, diğer bir kişiye ödeme emri verir. Böyle bir mri veren, poliçedeki tutarın ödenmesinden sorumlu olur. Muhatap borçlu olsa ile, istemezse poliçeyi kabul etmeyebilir.

·Poliçe keşide edilip, muhataba kabulü için gönderildiğinde durum, ya nazım he-aplarda izlenir veya hiçbir kayıt yapılmaz. Poliçe ve bonolar, üzerlerindeki tutarla ·zerinden binde yedibuçuk oranında damga resmine tabidir. Bu damga resmi, sen di düzenleyene aittir. Poliçe düzenlendiği zaman borca ilişkin damga pulu genel gid larak muhasebeleştirilir.

:Keşide edilen poliçe, kabulden gelince "Alacak Senetler Hesabına" borç kay yapılır. Poliçe kabulden geldiği için de, kabule gönderildiği sırada açılan nazım esaplar ters bir kayıtla kapatılır.

+Bono: Belli tutardaki paranın belli bir tarihte veya ,eredin ikratında ödeneceğine ilişkin kesin bir üstlenmeyi içeren kıymetli evraktır. Poliçeden farklı olan bono sene düzenleyen, senette belirtilen tutarı ödeyeceğine ilişkin kesin bir üstlenmede bulunur.

+Alacak senetleri belli vadeler için verildiğinden, vade sonunda alacak senetleri ile

*Alacak senetleri, genellikle bankaların aracılığıyla tahsil edilir.
*İşletmenin lehdarı olduğu poliçe tahsil için bankaya devredilip, alacak işletmeni senet üzerindeki hakları sürdüğünden tahsile gönderilen senetler geçici bir hesapt izlenmektedir. (Tahsildeki senetler)
*Alacak senetlerinin iskontosundan veya satılmasından, poliçe ve bonoların vadesinde önce paraya çevrilmesi anlaşılır.
*Banka, senede ilişkin faiz tutarıyla iskonto işlemi sırasında yaptığı giderleri kestikten sonra geriye kalan tutarı senet sahibine öder.
*İskonto işleminin uzun sürdüğü durumlarda, alacak senetleri cüzdanından çıkan senetler iskontodaki senetler hesabında izlenir.
*İşletmeler, sahip oldukları alacak senetlerini borçlarını da bu senetlerle karşılayabilirler. Bu işlemlere, alacak senetlerinin ciro edilmesi denir.
*İşletme; ciro ettiği senedi, vadesi sonunda senet taşıyıcısına muhatap tarafından ödenmezse, kendisi ödemeyi kabul ettiğinden, bu sorumluluğunu nazım hesaplarda iz... Vade sonunda, muhatap senedi öderse, işletmenin ciro işleminden doğan sorumluluğu sona erdiğinden nazım hesaplar ters bir kayıtla kapatılır. Muhatap, ciro edilen senedi vade sonunda ödemezse, işletme senet tutarını senet taşıyıcısına öde... yecek ve bu durumda ciro işleminden doğan sorumluluğu da sona ereceğinden, nazım hesapları da ters bir kayıtla kapatılacaktır.
*Alacak senetleri tahsil edilemeyince, senetler belli süre içinde protesto edilir. Protestoya rağmen tahsil edilemeyen alacak senetleri icra yoluyla izlenir.
*Vadesinde borcunu ödeyemeyecek durumda olan borçlu yeni koşullarla senedi yenileme önerisinde bulunur. Senet lehdarı da bu koşulları uygun karşılarsa, eski senet iptal edilir. Yeni senet düzenlenip alacaklıya verilir.
*Bono veya poliçe yoluyla borçlanan alıcı, verdiği senedin iptali isteminde bulunabilir. Bu öneriyi senet alacaklısı kabul ederse, alacağı açık hesap biçimindeki bir alacak durumunu alır. ~~İşletmenin, ticari işlemlere dayanan gerçek bir alacağı olmadığı~~
*Hatır Senetleri; İşletmenin ticari işlemlere dayanan gerçek bir alacağı olmadığı halde, kredi gereksinimlerini karşılamak üzere aldığı poliçe ve bonolara hatır senetleri denir. Bankalar, hatır senetlerini iskonto etmek istemediklerinden, iskontoya istenilen senetleri dikkatle inceler.
İşletme, para gereksinimlerini karşılamak için bir alacak hakkına dayanmayan, diğer bir deyişle karşılıksız bir alacak senedi aldığından, muhasebe dışı yollarla, bu senedin bir hatır senedi olduğunu yakından izlemelidir. Muhasebe kayıtlarında bu senetlerin hatır senetleri başlığı altında gösterilmesi tercih edilir.

Verdiği hatır senedini Alacak Senetleri Hesabına borç ve buna karşılık borçlandığı
ticari bir işleme dayanmayan tutarı da Diğer Çeşitli Borçlar hesabına alacak
kaydeder.
Hatır senedinden yararlanan işletme, senedin düzenlenmesi, cirosu, iskontosu ve ödemesi ile ilgili olarak yapılan giderleri karşılamakla yükümlüdür. Bu giderler, Genel
Yönetim Giderleri olarak muhasebeleştirilir.
iğer Ticari Alacaklar:
Ticari alacaklar ile diğer alacaklar ayrı gruplar olarak izleniyorsa, mal ve hizmet satışı dışındaki ticari işlemlerden doğan senetsiz ticari alacaklar bu hesapta
muhasebeleştirilir: Duran varlıkların ve mevkul kıymetlerin kredili satışı gibi.
Verilen Depozito ve Teminatlar
İşletmenin 3. kişilere karşı bir işin yapılmasını üstlenmesi, geri vermek koşuluyla
ldığı bir değerin karşılığını sağlaması veya gerçekleşecek bir borcun karşılığı
olarak belli sözleşmeler nedeniyle ödediği paralar bu hesapta muhasebeleştirilir. Bu hesabın borcuna ödenen depozito ve teminat bedelleri kaydedilir.
iğer Alacaklar
-İşletmenin ticari faaliyetleri dışındaki işlemler ve ilişkilerinden doğan alacaklar
u hesap grubunda izlenir: Ortaklardan alacaklar, iştiraklerden alacaklar, bağlı ortaklıklardan alacaklar, personelden alacaklar ve diğer çeşitli alacaklar.
Alacak Senetleri Reeskontu
:Bu uygulama, alacak senetlerinin ve sonuç olarak tüm alacakların net değerleriyle bilançoda gösterilmelerine olanak sağlar. Reeskont işlemine, Maliye Bakanlığının
öngördüğü oran ve formül esas alınır.
:Reeskont işlemine senetteki faiz oranı bu oranın bulunmaması durumunda,
TBOR uygulanır.
Her ara dönemin sonunda, reeskont faiz tutarını muhasebeleştirip izleyen
dönemin birinci günü de ters bir kayıtla kapatılır.
*Şüpheli Ticari Alacaklar:
Ödeme süresi geçmiş, bu nedenle vadesi birkaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yoluyla birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli
ve senetsiz alacakları kapsar.
:Uzun vadeli ticari alacaklar ile uzun vadeli diğer alacaklar gruplarında Şüpheli
alacaklar hesapları yoktur!
Şüpheli Alacaklar Karşılığı
Karşılık tutarı bu hesaba alacak "Karşılık Giderleri" hesabına borç kaydedilir.
Gerçekleşmeyen kısım, konusu kalmayan karşılıklar hesabı alacağına devredilerek
u hesaba borç kaydedilir. Şüpheli alacağın tahsilinin olanaksız olduğu kesinleşti

*Gerçekleşen zararın ayrılan karşılıklardan fazla olması durumunda, ayrılan karşılık kadar bu hesaba borç, zarar fazlası ise Karşılık Giderleri hesabına borç, tahsil edilemeyen tutar, ilgili alacak hesabına alacak kaydolunur.
Verilen Sipariş Avansları
*Verilen avanslar; mal veya hizmet, maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklarla ilgili olarak işletmelerin bu varlıklara ilişkin siparişle-rı sırasında ödedikleri peşin bedelleri ifade eder. İlgili varlıklar teslim alındığında, bu avanslar mal bedelinden mahsup edilir. Malla ilgili olarak ödenen avanslar "Verilen Sipariş Avansları Hesabında ve yukarıda belirtilen varlıklara ilişkin ödenen avanslar ise Verilen Avanslar Hesabında izlenir.
*Verilen avansların karşılığı işletmeye para olarak geri dönmez. İşletme, ödediği avansın karşılığını mal, hizmet vb. şekillerde geri alır.
*Ödenen avans veya avanslar, mal, hizmet vb. şekilde işletmeye geri döneceğinden verilen avanslar, işletmenin alacaklar grubunda yer almaz.
·Malla ilgili olanlar stoklar grubunda, maddi duran varlıklarla ilgili olanlar maddi duran varlıklar grubunda, maddi olmayan duran varlıklarla ilgili olanlar maddi olmayan " " ", özel tükenmeye tabi varlıklara ilişkin olanlar da özel tükenmeye tabi " " yer alır.
:Bu hesap, mal ve hizmetin tesliminde borç toplamından mahsup edilerek kapatılır. Verilen avanslar binde 7.5 oranında damga resmine tabidir. Bu orana ilişkin tutar, avans tutarından mahsup edilir.
·Verilen Avanslar 2'ye ayrılır:
1. Yurtiçi Avansları: İşletme, verdiği mal siparişlerinden ve aldığı banka teminat mektuplarından doğan sorumluluğunu (Siparişlerimiz alacaklı, Siparişlerden borçlu alacaklı) nazım hesaplarda muhasebeleştirir. Sipariş edilen mal teslim alındığında, "Verilen Sipariş Avansları" hesabı mal bedelinden mahsup edilerek kapatılır. Malın teslim edilmesiyle, işletmenin verdiği sipariş ve aldığı banka teminat mektuplarından doğan sorumluluklar ortadan kalktığından, sipariş verildiğinde açılan nazım hesaplar da ayrıtları silinir.
İşletmeler, verdikleri siparişlerle ilgili bilgileri muhasebe dışı izleyebilirler ve bu konudaki açıklamalara bilanço dipnotlarında yer verebilirler. Bu durumda, nazım hesaplarla ilgili kayıtlar yapılmaz.
2. Yurtdışı Avansları: Yurtdışı avans işlemlerine akreditif işlemleri denir. Akreditif işlemlerinde alıcı ve satıcının kişisel kredileri yerine bir bankanın uluslararası ve geniş kredisinden yararlanılır. Bunun nedeni, alıcı ve satıcı işletmelerin ayrı ülkelerde bulunmalarından ötürü birbirlerini tanıyamamaları ve birbirlerinin kredi ve sayginlıklarına güvenememeleridir.

ihracatçı işletme, sattığı mal bedelini tahsil edememek ya da geç tahsil et-
ek gibi bir tehlike ile karşı karşıya değildir. Çünkü ihracatçı işletmenin
ıkası, ödemenin yapılacağını ihracatçı işletmenin bankasına garanti etmiştir.
İthalatçı işletme, sipariş ettiği malın zamanında kendisine teslim edileceğini
ranti etmiş olur.
Tek Düzen Muhasebe Sistemi de verilen avansları bilançoda ayrı ayrı birer
esap grubu olarak ele almamış, ilgili hesap gruplarında verilen avansların
izlenmesini temel ilke olarak benimsemiştir.
İştirakler
İşletmelerin, diğer işletmelerde ortaklık elde etme amacıyla yaptıkları serma-
e yatırımları, "İştirakler Hesabı"nda izlenir.
Ortak olma amacıyla alınan hisse senetleri "Menkul Kıymetler Hesabı"nda
izlenmemektedir. Çünkü bu şekilde yatırım uzun vadeli bir yatırım olmaktadır.
Ortaklık hakkını sağlayan hisse senetleri "İştirakler Hesabı"nın borç tarafına
lış fiyatıyla kaydedilir.
Ortaklık payını almaya taahhüt edildiğinde, iştirakler hesabına borç, işti-
akler sermaye taahhütleri hesabına alacak yazılır.
İşletme, iştirakler için üstlendiği tutarın tamamını ödeyince, "İştirakler Ser-
maye Taahhütleri" hesabı kapatılır.
İştiraklerdeki sermaye payının elden çıkarılması sırasında satış fiyatıyla
lış fiyatı arasındaki fark, faaliyetle ilgili diğer olağan gelir ve karlar veya
diğer olağan gider ve zararlar olarak muhasebeleştirilir.
İşletmelerin ortak oldukları şirketlerde sermaye payları %10'un altında ise
"Bağlı Menkul Kıymetler", %50'nin üstünde ise "Bağlı Ortaklıklar" hesaplarında
izlenirler. Muhasebe kayıtları iştiraklerde olduğu gibidir.
İştirak paylarının borsa veya piyasa değerinde meydana gelen düşüşler için
iştirakler değer düşüklüğü karşılığı ayrılır. Böyle bir işlemin yapılabilmesi için
iştirak paylarında meydana gelen değer düşüklüğünün önemli tutarda veya
sürekli olması gerekir.
Tekdüzen Muhasebe Sisteminde iştirakler dahil olmak üzere tüm mali
yatırımlar "Mali Duran Varlıklar" hesap grubunda yer alır.
Bağlı menkul kıymetler hesabında, sağladığı oy hakkı veya yönetime katılma
hakkı %10'un altında olan hisse senetleriyle bir yıldan daha uzun sürede
paraya dönüşecek diğer menkul kıymetler izlenir.

* İştirakler hesabında, diğer işletmelerdeki sahip olunan oy hakkı veya yönetime katılma hakkının en az %10 ile en fazla %50 olanları izlenir. Bu ortaklık paylarından %10'un altına düşenler Bağlı Menkul Kıymetler hesabına kaydedilir ve bu hesabın Diğer Ortaklıklar başlıklı yardımcı hesabında muhasebeleştirilirler.
* Bağlı ortaklıklar hesabında, sağladığı oy veya yönetime katılma hakkı %50 oranından fazla olan iştiraklerin sermaye payları izlenir.

Banka Kredileri

İşletmelerin faaliyetlerini finanse etmek için bankalardan sağlanan kredilere ilişkin işlemler "Banka Kredileri Hesabı", "Alacaklı Bankalar Hesabı" veya "Bankalar Hesabı" hesaplarından biri yardımıyla izlenir.
· Banka kredileri başlığı altında sadece kısa vadeli krediler incelenecektir. Vadesi 1 yılı aşan banka kredileri, uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan bir hesapta izlenir.
· Kredi limiti içinde para olarak veya hesaben çekilen paralar, banka kredileri hesabının alacak tarafına ve işletmenin banka kredisi borcuna karşılık hesaben veya para olarak yatırdığı paralar ise, banka kredileri hesabının borç tarafına kaydedilir.
· Bankalar, verdikleri kredi için işletmelerden belli oranlarda faiz alırlar. Bu faizler, %5 oranında Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisine tabidirler. Bankalar verdikleri kredilere ilişkin faiz tutarlarını tahakkuk ve tahsil ederken, vergi sorumlusu olarak bu faize ilişkin gider vergisini de tahakkuk ettirirler ve tahsil ederler.
· Tekdüzen Muhasebe Sisteminde banka kredileri hesabını da içeren mali borçlar hem kısa vadeli yabancı kaynaklar hem de uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer almıştır.
· Kısa vadeli mali borçlar grubunda yer alan Banka kredileri hesabında, banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan kısa vadeli kredilerle finansal kiralama işlemlerinden borçlar ve ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyetleri izlenir. Uzun vadeli kredilerin anapara taksitleri ve faizler hesabı, uzun vadeli kredilerin ~~anapara taksitlerinin~~ gelecek dönemde veya bilanço tarihinden itibaren 1 yıl içinde ödenecek anapara taksitleriyle vadesi 1 yıl altına düşen ve bu kredilerin tahakkuk ettiği halde ödenmeyen faizlerini kapsar.

Tahvil anapara, borç, taksit ve faizleri hesabı, gelecek faaliyet döneminde
denecek tahvil anapara, borç taksitleriyle tahvillerin taahhüt edip ödenmeyen
aizlerini içerir.
Çıkarılmış bonolar ve senetler hesabı, tedavüldeki finansman bonoları, banka bono-
ı ve benzeri menkul kıymetler karşılığında sağlanan fonlar karşılığı tahakku-
den işletme borçlarını içerir. İhraç edildiklerinde bu hesaba nominal değerleri
sas alınarak kaydedilirler.
Menkul kıymetler ihraç farkları hesabında, nominal değerinin altında satılan
ahvil, senet vb. menkul kıymetlerin nominal değerleriyle satış fiyatları arasındaki
rklardan gelecek döneme ait danlar izlenir.
Dönem sonunda finansman giderleri tahakkuk ettiğinde bir maliyet hesabı
lan "780- Finansman Giderleri Hesabında" muhasebeleştirilmiş, dönem sonunda,
e maliyet yansıtma hesabı olan 781- Finansman Giderleri Yansıtma hesabıyla
zır tablosu hesabı olan 660- Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri hesabına devre-
ilmiştir. Bunu izleyen günlük defter maddesinde, 780- Finansman Giderleri Hesa
ıyla 781- Finansman giderleri yansıtma hesabı karşılaştırılarak kapatılmıştır.
in son günlük defter maddesinde kısa vadeli borçlanma giderleri dönem
ar veya zararına devredilerek kapatılmıştır.
Borçlar
-Satıcılar: İşletmeye kredili olarak mal ve hizmet satanlara "Satıcılar" denmek
edir. Kredili olarak satın alınan mal ve hizmet tutarları "Satıcılar" hesabının
lacak tarafına ve satıcılara yapılan ödemeler de aynı hesabın borç tarafına
aydedilir.
-Borç Senetleri; Borç senetlerinin nitelikleri ve çeşitleri alacak senetleriyle aynı
adece borç senetlerinde işletme senedin muhatabı, diğer bir deyişle borçlusu olmakta
Poliçenin vadesinin sona ermesini izleyen belli bir süre içinde ilgili poliçe tutarının
denmediği yolunda işletmeye herhangi bir ihbarda bulunulmazsa, nazım hesaplar ters
ir kayıtla kapatılırlar. İşletmeler, bu tür sorumluluklarını muhasebe dışı izliyorlarsa,
azım hesaplara kayıtlarda yer vermezler.
-Hatır Senetleri: İşletmenin, ticari işlemlere dayanan gerçek bir borcu olmadığı hal-
i kişilere veya işletmelere kredi sağlamak amacıyla, borçlu gibi düzenlediği bono-
ra veya muhatap olarak kabul ettiği poliçelere denir.
-Diğer Ticari Borçlar: Kredili mal ve hizmet satın alınmasından kaynaklanan borçlar
kısmındaki senetsiz borçlar bu hesapta izlenir.
-Alınan Depozito ve Teminatlar: Bu değerlerle ilgili hesap veya hesapların alacak tara-
fına kaydedilir. Alınan depozito ve teminatlar, genellikle kısa vadeli olduğundan bilanço-
... kısa vadeli borçlar arasında yer alır.

*Diğer Çeşitli Borçlar: İşletmenin ortaklara, personele olan borçları ve benzeri borçla işin hacmine göre bu hesapta veya bu borçların niteliklerini belirten adlarla açılmış ayrı hesaplarda izlenir. Diğer bir deyişle, bu hesapta ticari ilişkilerden ka naklanmayan borçlar yer alır.

*Hem kısa hem de uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan "Borç ve gider karşılıkları", bilanço tarihinde belirgin olarak ortaya çıkan ancak tutarının le alacağı kesin olarak bilinmeyen veya tutarı bilinmekle birlikte ne zaman tahs uk edeceği bilinmeyen kısa vadeli borçlar veya giderler için ayrılan karşılıkl ın izlendiği hesap grubudur.

Alınan Avanslar

*"Alınan Sipariş Avansları" ve "Diğer Avanslar" hesabında izlenebilir.

*Avansların uzun vadeleri, uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan "Alınan vanslar" hesap grubundaki ilgili hesaplarda izlenir.

*İşletmelerin satış sözleşmelerine dayanarak mal veya hizmetin tesliminden önc ahsil ettikleri peşin bedeller "Alınan Sipariş Avansları Hesabı"na kaydedilirler. Kısa vadeli avans tahsilatlarının izlendiği bu hesap, mal veya hizmetin tesliminde alacak tutarından mahsup edilerek kapatılır.

*İşletme, aldığı mal siparişlerinden doğan sorumluluğunu nazım hesaplarda muha sebeleştirmektedir. Alınan siparişlerin, muhasebe dışı izlendiği durumlarda, nazım esaplara muhasebe kayıtlarında yer verilmemektedir. Bu durumda bilanço dipnotla ında alınan siparişler hakkında bilgi verir.

*Alınan mal siparişi teslim edildiğinde, "Alınan Sipariş Avansları Hesabı" mal bedelinden mahsup edilerek kapatılır. Malın teslim edilmesiyle, işletmenin aldığı iparişten doğan sorumluluğu da ortadan kalkacağından, sipariş alındığında açıla azım hesaplar da kayıtlardan silinir.

Ortaklardan Alacaklar / Ortaklara Borçlar

İşletmenin dönemsel faaliyet sonuçlarını doğru olarak saptamak için işletme ahibinin çeşitli biçimlerde işletmeden çektiği paralarla işletmeye getirdiği paralar Ortaklardan Alacaklar" hesabıyla "Ortaklara Borçlar" hesabında izlenir.

İşletme sahibinin işletmeye direkt olarak getirdiği paralarla işletme adına yaptığı öde meler, ortaklara borçlar hesabına alacak kaydedilirken, işletme sahibinin işletmeden ldığı paralar ve işletme sahibi için yapılan ödemeler, ortaklardan alacaklar hesa na borç kaydedilir. Faaliyet dönemi sonunda işletme faaliyetlerinden elde edilen önem karı veya zararı, ortaklardan alacaklar veya ortaklara borçlar hesabına verilir.

Dönem sonlarında, ortaklardan alacaklarla ortaklara borçlar hesapları sermaye esabına devredilerek kapatılabilir.

Tek şahıs işletmeleri, gelir vergisi mükellefi değildir. Bu nedenle "Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabı"ndaki tutarlar dönem sonunda Ortaklardan Alacaklar Hesabına devredilir. İşletme sahibi ödeyeceği gelir vergisinden bu tutarı mahsup eder.

Tek Düzen Muhasebe sisteminde tüm işletme ve şirketler, ortakların şirketle olan cari işlemler dışındaki işlemlerden kaynaklanan alacaklarıyla borçlarını "Diğer Alacaklar" veya "diğer borçlar" gruplarında yer alan "Ortaklardan alacaklar" ve "Ortaklara Borçlar" hesaplarında izlerler.

Tek Düzen Muhasebe Sisteminde merkez ile şubeler veya şubeler arasındaki borç ve alacak ilişkileri Diğer Kısa Vadeli Yabancı kaynaklar grubundaki Merkez ve Şubeler Cari Hesabında izlenir. Bu hesap, ortaklardan alacaklar ile ortaklara borçlar hesaplarına benzer nitelikler taşıyan çift karakterli bir hesaptır.

Özsermaye Hesapları

İşletmenin özsermayesi, işletme sahibinin işletmeye yaptığı yatırımların toplamından oluşur. Özsermaye, işletme sahibinin işletmeye getirdiği sermaye ile faaliyetlerden elde ettiği kârların çeşitli biçimlerde işletmede bırakılmasından meydana gelir.

Tek şahıs işletmelerinde sermaye hesabındaki tutar, işletmenin ödenmiş sermayesi olup, sermayenin değişmezliği ilkesi 1 dönem için geçerlidir.

İlk kayıt alacak tarafından yapılır. Sermaye ile ilgili artışlar alacak tarafına, sermayeyle ilgili azalışlar da borç tarafına kaydedilir.

Dönem sonunda, gider hesapları "Kâr ve Zarar hesabı"nın borcuna, gelir hesapları "Kâr ve Zarar" hesabının alacak tarafına kaydedilerek kapatılır. Kâr ve zarar hesabının kalanı da işletmenin 1 dönemde yaptığı faaliyetlerden elde edilen nihai sonucu gösterir. Kâr ve zarar hesabının kalanı bilançoda yer alır.

Bilançoda görülen "yedekler", "geçmiş yıllar kârları" vb. dağıtılmamış kâr kalemlerine sermaye şirketlerinde rastlanır.

Ferdi işletmelerle şahıs şirketlerinde bilançoda yer alan "Dönem Net Kârı" hesabının alacak kalanı, vergi öncesi dönem kârını gösterir. Bu işletmelerde, işletmelerin kurumlar vergisiyle gelir vergisi mükellefi olmamalarından ötürü dönem net kârı hesaplanamaz.

Nazım Hesaplar:

*Nazım işlemlerin izlenmesinde 3 yol izlenmektedir:

1. Koşullu işlemler için işletmenin muhasebe sisteminde kayıtlara yer verilmez. Tablo bilançonun dipnotunda veya eklerinde bu işlemle ilgili bilgiler belirtilir. (ABD'de)

*Bu uygulamayı destekleyenler, koşullu işlemlere ilişkin verilerin diğer işlemlere ilişkin toplamların altında, birbirine eşit nazım hesaplarda gösterilmesini, bu öğelerin gerçek [illegible] düşüncesini yaratacağından yanlış/hatalı bulmaktadı

2. İşletmenin genel muhasebe kayıtlarıyla ilgili olmayan ancak ilk yolla muha-
be kayıtlarına göre yürütülen özel bir muhasebeye koşullu işlemler için yer veril
(Fransa)
* Her koşullu işlem veya taahhüt için 2 hesap açılır. Bu hesaplardan birincisi
muhtemelen alacaklı duruma ve 2.si ise muhtemelen borçlu duruma gelecek
kişiler karşısında işletmenin durumunu gösterir.
3. Taahhütler ve koşullu işlemlere ilişkin kayıtlar genel muhasebe kayıtları içind
yer alır. Bu durumda çift hesaplar kullanılır.
: Tekdüzen Muhasebe Sistemi 2. yönteme uygundur.
* Bazı örnekler: İşletmeye emanet olarak değerler bırakılması, teminat olvaları, muh
-temel vergiler, kefalet, teminat mektupları, cirolar vb.
* Koşullu işlemler yapıldığı zaman işletmeyi ilgilendiren asli değer hareketlerine neden
olmadığı halde, sonradan değer hareketlerine neden olabilir.
* Mal siparişleri yapıldığı anda 2 taraf taahhüt altına girmiştir, fakat bir değer
hareketi yoktur. Sipariş anındaki taahhütler nazım hesaplarda izlenir.
· Nazım hesaplar, her zaman çift hesaplar olarak karşılıklı çalışır. Nazım hesaplar ge
-nellikle kendi aralarında işlerler, fakat banka muhasebe sisteminde nazım hesaplar
asli hesaplarla karşılıklı olarak çalışır.
· Tekdüzen Muhasebe Sisteminde nazım hesapları açmak veya açmamak konu-
-nda işletmeler serbest bırakılmıştır.

Konsinye Mal İşlemleri

: Bir işletmenin sahip olduğu malın bir kısmını satmak koşuluyla ve emanet olarak
diğer bir işletmeye göndermesine konsinye işlemi denir. Malı gönderen tüccar/işletmeye
konsinyatör, malı satmak koşuluyla teslim alan tüccar/işletmeye konsinyi denir. Konsiny
işleminde malın konsinyiye gönderilmesi satış sözleşmesine dayanmadığından mala
ilişkin mülkiyet devredilmemektedir. Bu bakımdan da konsinye maldan satılmayan
kısım konsinyatörün mal stokları arasında gösterilir.
Konsinyeden mal bedelini ödemesi değil de malı iade etmesi istenebilir.
· Konsinye işlemlerinde hem asli hesaplardan hem de nazım hesaplardan yararlanılır.
İşletmeler, konsinye mal hesabını isterlerse açmayabilirler. Konsinye mal ticari mallar
hesabında veya ticari mallar hesabına ilişkin bir yardımcı hesapta, (Diğer Stoklar)
izlenir.
Tekdüzen Muhasebe Sisteminde konsinye mallara ilişkin ayrı bir büyük defter hesabı
yoktur. Bu mallar Ticari mallar veya diğer stoklar hesabının bir yardımcı hesabın-
da izlenir.
Konsinye mal veren → Konsinye mal teslim edenler borçlandırılır, konsinye mal ala-
caklandırılır. Konsinye mal alan → Konsinye mal borçlandırılır, konsinye mal sahipleri
alacaklandırılır.

Gider ve Gelir Hesapları:

Özsermayeyi azaltan işlemler giderleri, özsermayeyi arttıran işlemler ise gelirleri ortaya getirir.

Giderler;

İşletmenin mal ile hizmet hareketleri dışında ve işletmenin amacını gerçekleştirmek için yaptığı harcamalara faaliyet giderleri denir.

İşletmenin, mal veya hizmet maliyeti dışında, kalan giderleri; esas faaliyet giderleri, faaliyet döneminde meydana gelen diğer olağan faaliyet giderleri ile finansman giderleri ve olağandışı giderlerden meydana gelir.

Giderlerin muhasebeleştirilmesini küçük işletmeler kuramsal olarak 2 biçimde yapabilir:

1.) Giderler için herhangi bir gider hesabı açılmaz. Taahhuk eden veya ödenen giderler kar ve zarar hesabına kaydedilir.

2.) Her türlü giderlere ilişkin taahhuk eden ve ödenen tutarlar "Genel Giderler" hesabında muhasebeleştirilir.

Büyük işletmeler giderleri muhasebeleştirirken her gider kalemi için ayrı bir hesap açarlar. Nitelikleri ve tutarlarının büyüklüğü bakımından ayrı hesaplarda izlenmeye gereksinme duyulmayan gider kalemleri "Diğer Giderler" hesabında muhasebeleştirilir.

Gelir vergisi mevzuatına göre, yapılan bazı giderler vergi matrahının saptanmasında gider olarak kabul edilmemektedir. Bu giderler kuramsal olarak "Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler" hesabında muhasebeleştirilirler.

Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler:

- Özsermayeye yürütülen faizler
- İşletme sahibinin, eşinin ve küçük çocuklarının cari hesaplarına yürütülen faizler ile işletmeden aldıkları paralar, ayni değerler, aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar, tazminatlar
- Her türlü vergi cezaları, para cezalarıyla teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar
- Kanuni ölçüleri aşan her türlü giderler.

İşveren durumunda olan işletme, sorumlu olarak ödeyeceği personel ücretlerinden gelir vergisini, işçi sigorta primini ve damga resmini hesaplayıp tahsil etmek zorundadır. Ayrıca, işveren ödeyeceği ücretlere ilişkin işveren sigorta primini de mükellef olarak ahaklık ettirir. Böylece işletmeler personelle ilgili olarak ücretlerle birlikte işveren sigorta giderlerini de katlanmak zorundadırlar.

Eğer, sigortalının kazanç alt sınırın altında veya asgari ücrete eşitse, bu kazancın 4 sınıf arasındaki farka ait sigorta primlerinin tümünü işveren öder.

İşsizlik sigorta priminden işçi payı %1, işveren payı %2 devlet payı %2'dir.

*Personel giderlerine ilişkin gelir vergisi matrahı, brüt ücretten ilgili personelin sigorta primi düşürüldükten sonra geriye kalan tutardır ve vergi oranı ücret seviyesine göre değişir.

Gelirler:

*İşletmelerin esas faaliyetleri dışında kalan gelirleri;

- Diğer faaliyetlerden doğan gelir ve karlar
- Olağandışı gelir ve karlar

*Bu gelirlerin muhasebeleştirilmesinde, ilgili gelir hesabı veya kar ve zarar hesabına alacak kayıt ve ilgili hesaplara da borç kayıt yapılır.

*65 (Diğer faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar) ve 68 (Olağandışı Gider ve Zararlar) gruplarındaki büyük defter gider hesaplarına ilgili giderler direkt olarak kaydedilir. 63 (Faaliyet Giderleri - Arge giderleri, Pazarlama Satış Dağıtım Giderleri, Genel Yönetim Giderleri) ve 66 (Finansman Giderleri) gruplarındaki gelir tablosu büyük defter gider hesaplarına kayıtlar "7 - Maliyet Hesapları" grubundaki ilgili gider ve yansıtma hesapları aracılığıyla yapılır. Örneğin, genel yönetim giderleri tahakkuk ettikçe veya ödendikçe, "770 - Genel Yönetim Giderleri Hesabı"na borç ve ilgili hesaplara alacak kaydedilir. Dönem sonunda, 770 nolu hesaptaki toplam tutar, 771 - Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı"na alacak kaydı karşılığında "632 Genel Yönetim Giderleri Hesabı"na borç kaydedilir.

*Maliyetler ve belli giderler, 7 nolu hesaplarda oluşur ve bu sureden sonra ilgili gelir tablosu ve bilanço hesaplarına devredilir. 7 nolu hesaplardan oluşan maliyet ve giderlerin doğrudan doğruya "690 - Dönem Karı veya Zararı Hesabı"na devri mümkün değildir.

Sistemde maliyetlerin saptanması bakımından 2 seçenek getirilmiştir: 7/A seçeneği ve 7/B seçeneği. 7/A seçeneğinde giderler büyük defterde fonksiyon esasına, 7/B seçeneğinde ise çeşit esasına göre muhasebeleştirilirler.

7/A seçeneğinde, maliyet hesapları; gider hesapları, yansıtma hesapları ve fark hesapları olarak sınıflandırılmıştır.

Fiili maliyet sisteminde, sadece gider ve yansıtma hesapları kullanılır ve fark hesapları kullanılmaz. Maliyet hesap grubundaki gider hesaplarında oluşan maliyetler veya giderler, yansıtma hesapları aracılığıyla gelir tablosuyla bilanço hesaplarına devredilir.

Standart maliyet sisteminde ise, hem gider ve yansıtma hesapları hem de fark hesapları kullanılır.

7/B seçeneğinde, büyük defter kayıtlarında gider çeşitleri esas alınır. Giderlerin; fonksiyon ve gider yerlerine göre tutarları gider dağıtım tablosuyla belirlenir.

Gelir tablosunda yer alan tüm gider ve zarar hesapları "690 - Dönem Karı veya Zararı Hesabı"nın borcuna devredilerek kapatılır.

Genel yönetim giderleri, yansıtma hesabı aracılığıyla genel muhasebede yer alan 632 nolu gider hesabına devredilir. Maliyet hesapları grubunda ... (51)

enel yönetimle ilgili gider ve yansıtma hesapları birbirleriyle karşılaştırılarak yapı-
lır.
Tekdüzen Muhasebe Sisteminde esas faaliyetle ilgili satış gelirleri dışındaki gelirler
iğer faaliyetlerden doğan gelir ve karlar ile olağandışı gelir ve karlar olmak üzere
grup altında tasnif edilmiştir.
Dönem sonunda hem diğer faaliyetlerden doğan gelir ve karlar hem de olağandışı
elir ve karlar grubundaki büyük defter hesapları kar ve zarar hesabına devredilerek
apatılır.
Muhasebede Dönemsellik Kavramı
"İşletmenin Sürekliliği" varsayımı işletme faaliyetlerinin sonsuz ve mahdut bir
ürmde sürdürüleceği esasının ortaya koyduğundan, işletme varlıklarının maliyet değe-
riyle muhasebeleştirilmelerine olanak sağlar.
"Dönemsellik" varsayımı, işletme faaliyetlerinin yıllık veya normal faaliyet dönemleri
içinde yürütüleceğini ifade eder. Çünkü işletme faaliyetlerinin kontrolü ve değerlendiril-
mesiyle geçerli tahsilat ve ödemelerin yapılması için işletmenin sonsuz olan faaliyet
döneminin sonuna kadar beklemesi mümkün değildir. Hasılat ile giderlerin hangi döneme
ilişkin olduklarının saptanması sorunu ortaya çıkar. Bu saptama işleminde yararlanı-
lan 2 esas vardır:
1. Nakit Esası: Bu esasa göre, yürütülen muhasebe sisteminde gelirler hangi
dönemde elde edilirlerse edilsinler, tahsil edildikleri dönemin geliri ve giderle-
de hangi dönemde yapılırlarsa yapılsınlar, ödendikleri dönemin gideri sayılırlar.
* Şüpheli alacaklar karşılıklarıyla amortisman işlemleri nakit esasında yer almaz.
Yatırım projelerinin hazırlanması ve değerlendirilmesinde nakit esası geçerlidir.
2. Tahakkuk Esası: Gelirlerin ve giderlerin belli bir döneme ilişkin olmaları o
dönem için tahakkuklarının yapılmasıyla mümkündür.
* Peşin ödenmiş giderlerle peşin tahsil edilmiş gelirlerin cari dönemin hasılatları
ile giderlerine karıştırılmaması için muhasebeleştirilmelerinde cari giderlere naza-
ran farklı yöntemler kullanılır. Bunun sonucu cari giderler, işletmenin bilançosunda
kala verilip, gelir tablosunda yer aldıkları halde, peşin ödenmiş giderler bilançoda
gösterilirler. Gelir tablosu kapsamına girmeyen peşin ödenmiş giderlere "aktifleş-
tirilmiş giderler" denmektedir. Bu bakımdan stoklar, duran varlıklar, gelecek dönemlere
yarar sağlamak üzere yapılan giderler, aktifleştirilmiş gider sayılır. Stokların aktif-
leştirilmiş gider niteliğini kaybetmesi satışların yapıldığı tarihte olur. Duran varlık-
ların ilgili dönemde sağladıkları faydalara eşit olan kısımları dönem sonlarında amor-
tisman sistemi yardımıyla cari gidere dönüşmektedir.
* Peşin ödenmiş giderler ve peşin tahsil edilen gelirler 3 yönteme göre muhasebeleş-
... Birinci yöntemde ödenen tutarın tamamı bir gider hesabına borç olarak

kaydedilir. İkinci yöntemde ise, toplam tutar peşin ödenmiş giderlere ilişkin bir hesapta gösterilir. Üçüncü yöntemde, giderler peşin ödendiğinde, cari döneme ilişkin gider bir gider hesabında ve gelecek dönemlere ilişkin giderler bir bilanço hesabında, diğer bir deyişle peşin ödenmiş giderler hesabında muhasebeleştirilir. Peşin ödenmiş giderlere paralel kayıtlar peşin tahsil edilen gelirler için de yapılır.

180 nolu (Gelecek aylara ait giderler) hesapta peşin ödenen giderlerden gelecek döneme ilişkin olanları ve 280 nolu (Gelecek yıllara ait giderler) hesapta ise gelecek yıllara ilişkin olanları izlenir. Hesap dönemleri sonunda, gelecek dönemi ilgilendiren peşin ödenmiş giderler 280 hesaptan 180 hesaba devredilir.

181 (Gelir Tahakkukları) ve 281 (Gelir Tahakkukları) hesaplarda 3. kişilerden tahsili veya bunlar hesabına kesin borç kaydı cari dönemden sonra yapılacak gelirlerin içinde bulunulan döneme ait olan kısımlarının izlendiği hesaplardır. Bunlardan gelecek dönemi ilgilendirenler [illegible] 181-Gelir Tahakkukları Hesabında ve gelecek dönemi izleyen dönemleri ilgilendirenler ise 281-Gelir Tahakkukları Hesabında izlenir.

Peşin tahsil edilen gelirlerden gelecek dönemi ilgilendirenler "380-Gelecek Döneme ait gelirler" hesabında ve gelecek dönemi izleyen dönemleri ilgilendirenler ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında izlenir.

·Yıl sonunda, birinci yıla ilişkin gider, ilgili gider hesabına devredilir. Yıl sonunda 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı"ndaki kira giderleri tutarlarından vadesi 1 yılın altına düşenler "180-Gelecek aylara ait giderler" hesabına devredilir.

·Yıl sonunda, cari döneme ilişkin kira giderleri, gelir tablosu hesabına devredilir. Dönem sonunda, "770-Genel Yönetim giderleri" hesabıyla "771-Genel Yönetim giderleri yansıtma" hesabı karşılaştırılarak kapatılır.

Hatalar ve Düzeltme Yolları

Borçlu tutarın alacaklı tutar sütununa veya alacaklı tutarın borçlu tutar sütununa kaydedilmiş olması.

Düzeltme maddesinde tutarlar ile misli alınmak suretiyle bir tek maddeyle hata düzeltilebilir. Hesap adı (sadece) yanlış tarafa yazıldığı zaman günlük defter maddesi hatalı olmasına karşın düzeltme kaydı yapılmaz.

. Tutarın ilgili olduğu hesaba kaydedilmemesi

. İşlemlere ilişkin tutarların yanlış olarak kaydedilmesi:

İşlemlere ilişkin tutarlar hem borç hem de alacaklı tarafa gerçek tutarından fazla veya noksan kaydedileceği gibi, sadece birine yanlış geçirilebilir.

Günlük defter maddesinin sıra numarasında, tarihinde veya açıklama kısmında yapılan hatalar için düzeltme maddesine gerek yoktur. Hata, olunacak tarzda çizile-k, doğrusu okunaklı bir biçimde üstüne veya yanına yazılır.

(22)

Mizanlar
Kayıtlar ile işlemler arasındaki uygunluğun kontrolü mizanlarla yapılır.
Mizan: Bir işletmenin belli bir dönemine ilişkin büyük defter hesaplarının borç
alacak tutarlarına ilişkin toplamlar ile bunlara ilişkin kalanları düzenli bir şekil-
gösteren cetveldir.
Mizanın sütunları:
- Hesap numaraları sütunu
- Hesap adları sütunu
- Tutar sütunları
  - Borç tutarı sütunu
  - Alacak " "
- Kalan sütunları
  - Borç Kalanı Sütunu
  - Alacak " "
* Kapsadığı döneme göre mizanlar: Günlük, haftalık, aylık, yıllık.
* Envanter kayıtlarıyla ilişkisine göre:
- Genel geçici mizan
- " kesin "

Ülkemizdeki işletmeler aylık mizan çıkarmalıdır. Aralık ayı mizanı, 12 aya ilişkin verileri içerdiğinden "Genel Mizan" olarak adlandırılır. O yıla ilişkin envanter kayıtlarından önce düzenlenen bu mizana "genel geçici mizan" veya "envanter öncesi mizan" denir.
Envanter kayıtları yapıldıktan sonra, o döneme ilişkin büyük defter hesaplarının kalanları değişeceğinden yeniden mizan düzenlenir. "Genel kesin mizan" veya "envanter sonrası mizan" olarak tanımlanır. Genel kesin mizan çıkarıldıktan sonra, o döneme ilişkin muhasebe defterlerine herhangi bir kayıt yapılmaz. Yılsonu kapanış kayıtları bu ilkenin bir istisnasıdır.
* Büyük defter mizanında tutar toplamlarıyla kalan toplamları kendi aralarında birbirlerine eşit olmasına karşın, yardımcı mizanlar için böyle bir eşitlik zorunlu değildir.

Dönemsonu İşlemleri

1. Envanter İşlemleri

* İşe başlama envanteri, fiilen yapılan bir sayım işlemine dayanmalıdır. İşletmenin ilk faaliyet yılını izleyen yıllarda fiili sayıma dayanan bir dönembaşı envanterine gerek olmaz. Çünkü bir yılın dönemsonu envanteri, onu izleyen yılın dönembaşı envanteridir.
* Dönem sonu envanter işlemleri 2'ye ayrılır:
- Muhasebe dışı envanter işlemleri
- " içi " "

Muhasebe Dışı Envanter İşlemleri

- İşletme mevcutları, alacakları ve borçlarının fiziki sayımına gidilerek muhasebe kayıtlarında yer alan ekonomik değerler ile işletme kaynaklarının gerçek durumu yansıtıp yansıtmadığı saptanır.

- Büyük işletmeler envanterlerini 3 yılda bir çıkarabilirler. Envanter çıkarılmayan yıllarda iş muhasebe kayıtlarında gösterilen ekonomik değerleri envanter defterine kaydederler.

Envanter işlemleri sırasında işletmeye ait ekonomik değerin aşağıdaki ölçülerden biri ile değerlendirilebilir:

1. Maliyet Bedeli: Ekonomik bir değerin elde edilme bedeliyle, değerinin artırılması için yapılan giderler ve benzer giderlerden meydana gelir. Maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklar, ticari mallar ve mamuller maliyet bedeliyle değerlendirilir.

2. Borsa Rayici: Değerlemeden önceki son işlem gününde borsadaki işlemlerinin ortalama değeridir. Yabancı paralar borsa rayici ile değerlenir.

3. Tasarruf Değeri: Bir ekonomik değerin, değerleme gününde, işletme bakımından sahip olduğu gerçek değere tasarruf değeri denir. Senede bağlı alacaklar ile senede bağlı borçlar, tasarruf değeriyle değerlendirilir. Senetlerin peşin değerlerinin saptanması reeskont işlemleri yardımıyla olur.

4. Mukayyet Değer: Bir ekonomik değerin, muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değerine denir. Senetsiz alacaklar ve borçlar, kuruluş ve örgütlenme giderleri, karşılıklar, yedekler, sermaye, geçici ve ara hesaplar mukayyet değeriyle değerlendirilir.

5. İtibari Değer: Her türlü senetlerle hisse senetleri ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değerleridir. Kasa mevcudu ile işletmelerin ihraç ettikleri tahviller itibari değerle değerlendirilir.

6. Vergi Değeri: Bina ve aratinin rayiç bedeline denir.

7. Rayiç Bedeli: Bir ekonomik değerin değerleme günündeki normal alım satım değerine denir.

8. Emsal Bedel ve Ücreti: Gerçek bedeli olmayan, bilinmeyen veya doğru olarak saptanamayan bir malın, değerleme gününde satılması halinde emsaline göre sahip olacağı değerdir. Takdir esasının uygulanabilmesi için, ortalama fiyat esasıyla maliyet esasının uygulanmasına olanak bulunmaması gerekir.

Muhasebe dışı envanter, gerçek durumun saptanması için yapılan sayım işlemlerini içerir. Aralıklı sayım yöntemine göre izlenen ekonomik değerlere ilişkin mevcutların ve bunlarla ilgili karın saptanabilmesi için muhasebe dışı envanter işlemleri zorunludur.

Muhasebe İçi Envanter İşlemleri

Muhasebe dışı envanterin tamamlanmasından sonra, saptanan durumlara göre muhasebe kayıtlarında gerekli düzeltmeler yapılır. Bu düzeltme kayıtlarından sonra, gelir ve gider hesapları da kar ve zarar hesabıyla karşılaştırılarak ilgili döneme ilişkin faaliyet sonucu da saptanır. Bu kayıtlarda muhasebe içi envanter işlemlerini meydana getirir.

Muhasebe dışı envanter sırasında saptanılan yanlış kayıtların ve hesap hatalarının
Düzeltilmesine ilişkin kayıtlar da muhasebe içi envanter işlemlerinin kapsamında yer alır
Mal ve Ticari Mallar Hesabı
Yıl sonunda mallar ilgili sayım yapılırken mal kapsamına işletmenin mülkiyetindeki
en mallar alınmalıdır. İlgili malın fiilen işletmede olup olmaması önemli değildir. Önemli
olan malın işletmenin mülkiyetinde olmasıdır.
Aralıklı sayım yönteminde mal hesabına hem değer hem de sonuç fonksiyonu veri
çinden, bu yöntemde stok kontrolünün yapılması mümkün değildir.
Aralıklı sayımda envanter kayıtlarında ticari mallara borç, dönem karı zararına
alacak yazılır. Bu envanter kaydıyla mal hesabının borç kalanının gerçek mal
değerini göstermesi sağlanır.
Aralıksız sayım yönteminde, mal hesabının borç kalanı işletmede bulunması gereken stok tutarını gösterir. İşletmenin mal satış karı-zararı ise mal satış hesabının
alacağına eşittir. Mal hesabının borç kalanı işletmede olması gereken stoku göster-
diğine göre, bu tutarla fiili sayımda bulunan mal tutarı arasındaki fark stok sayım
farkıdır. Bu fark, özelliklerine göre stok sayım fazlaları veya noksanları olarak muhase-
beleştirilir.
Fiili sayım sonunda bulunan mal varlığıyla mal hesabının borç kalanı birbirine
eşitse, ticari mallar satış kalanı borç, dönem karı zararı alacaklandırılır.
Aralıksız sayım yönteminde, mal işleri hangi sisteme göre muhasebeleştirilirse muh-
asebeleştirilsin, envanter kayıtlarında ticari mallar satış hesabı kapatılarak mal satış
karı veya zararı sonuç hesaplarına devredilir.
Fiili sayım sonunda bulunan mal varlığıyla mal hesabının borç kalanından büyük
ise, ticari mallar hesabına sayım ve tesellüm fazlaları alacaklıdır. Ticari mallar satış
hesabının kalanı da dönem karı zararı hesabına aktarılır.
Fiili sayım sonunda bulunan mal varlığı mal hesabının borç kalanından küçükse
sayım tesellüm noksanları hesabına borç, ticari mallar hesabına alacak kaydı yapılır.
Ticari mallar satış hesabının kalanı da dönem karı/zararı hesabına aktarılır.
Bilançoda stok sayım noksanları diğer dönen varlıklar hesap grubunda ve stok sayım
fazlaları ise diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar hesap grubunda yer alır. Ayrıca,
stok sayım noksanlarının stok sayım fazlalarını aşan kısmı kadar karşılık ayrılır.
İşletmeler, gerek senetli gerek senetsiz alacaklarından normal yollarla tahsili ola-
naksız duruma gelenleri 2 grupta toplamaktadır;
- Değersiz alacaklar
- Şüpheli alacaklar
Kanuni bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalma-
yan alacaklar, değersiz alacaklardır.

tadiyet dönemi içinde muhasebeleştirilen değersiz alacaklar, o tarihte dönem karı
e zararı hesabına devredilir.
Şüpheli alacaklar için değerleme gününde karşılık ayrılabileceği, karşılık hesabın
u karşılığın hangi alacaklara ait olduğunun gösterileceği, teminatlı alacaklarda temi
nat dışındaki tutar için karşılık ayrılabileceği ve sonradan tahsil edilebilen şüpheli
alacakların tahsil edildikleri dönemin kar/zarar hesabında muhasebeleştirileceği belirt
İşletme hukuku mevzuatının bu hükmüne göre, şüpheli alacakların o yılın zararı
olarak muhasebeleştirilemeyeceği anlaşılmaktadır. Fakat bu özellikteki alacakların
tahsil edilememe olasılıklarının doğması nedeniyle, yılın karından bu riski karşılay
acak bir karşılık ayrılır.
Alacaklar, tahsil edilememe olasılıklarının belirmesi üzerine, protesto ve diğer kan
işlemleriyle ilgili çeşitli evrelerden geçtikten sonra, "Takipteki Alacaklar" hesabında
muhasebeleştirilirler. Takipteki alacaklar idari takipteki alacaklar ile yasal takipte
olmak üzere 2 grubo ayrılır.
Karşılığı ayrılmış şüpheli ticari alacaklar tamamen veya kısmen tahsil edilirse,
ayrılma amacı için kullanılmayacak şüpheli ticari alacaklar karşılığı hesabı eklenir
Kara devredilen karşılık, cari dönemde ayrılmışsa "konusu kalmayan karşılıklar" hesa
bına ve daha önceki dönemlerde ayrılmışsa "önceki dönem gelir ve karları" hesabı
devredilir.
Genel Kesin Mizanın Düzenlenmesi
Envanter kayıtları, dönem sonundaki büyük defter hesaplarının kalanlarını değiştirdiğinden
mizan yeniden düzenlenir. Buna genel kesin mizan denir.
Dönemsonu raporları düzenlendikten sonra, o döneme ilişkin muhasebe işlemleri sona erdi-
ğinden, dönemsonu bilançosunda görünen ve açık kalan hesapların da kapatılması gerekir.
Hesapların kapatılmasında, alacaklı kalan veren hesaplar borç ve borç kalan veren
hesaplar da alacak kaydedilmek yoluyla günlük defter ile büyük defterde muhasebe
leştirilirler. Diğer bir kapanış şekli, dönem sonunda açık kalan hesapların "bilanço
hesabı" adlı bir hesapla karşılaştırılarak kapatılmadadır. Bu şekilde bilanço hesabının
borç tarafına aktif hesaplar ve alacak tarafına da pasif hesaplar kaydedilir.

- Police
- Hahr Senedi
- Avans
- Siparişler

Genel Muhasebe ve Mali Tablolar Analizi

- Sosyal Sorumluluk: Muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütül-
mesinde ve mali tabloların düzenlenmesinde ve sunulmasında belirli kişilerin veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gerekliliğini ifade eder.

- Kişilik Kavramı: İşletmenin, sahip, idarecilerden, personelinden ve diğer ilgili kişilerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin, sadece işletmenin bu ayrı kişiliği adına yürütülmesi gerekliliğini öngörür.

- İşletmenin Devamlılığı: İşletmelerin faaliyetlerinin bir süreye bağlı olmaksızın sürdürüleceği ifade edilir.

- Dönemsellik: İşletmenin süreklilik kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen işletme ömrünün belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır.

- Parayla Ölçülme

- Maliyet Esası;

- Tarafsızlık ve Belgelendirme.

Tutarlılık: Muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gerekliliği

- Tam Açıklama: Mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olması

İhtiyatlılık: İşletme, muhtemel giderleri / zararları için karşılık ayırır, muhtemel gelirler için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmaz

Önemlilik: Önemli hesap kalemleri ve finansal olayların mali tablolarda yer alması önemlidir.

Özün Önceliği:

Gider Hesapları:

* Her zaman borçlu çalışır. 2 istisna:
  - yıl sonunda kapatılırken
  - hatalı bir kayıt düzeltilirken

* dönem sonunda alacağına kaydedilir ve tüm giderler kar zarar hesabına devredilerek kapatılır. → Gider hesapları kalıcı vermezler

Gelir Hesapları:

* Her zaman alacaklı çalışır.

* dönem sonunda borcuna kaydedilir ve tüm gelirler kar zarar hesabına devredilerek kapatılır → Gelir hesapları kalıcı vermezler

(Mal satışı dolayısıyla tahsil edilen KDV)−(mal alışı nedeniyle ödenen kdv)

↳ 360 ödenecek vergi ve fonlar hesabının alacağına kaydedilir.

eğer fark negatifse;

10 Devreden KDV hesabının borcuna kaydedilir.

Aralıklı Envanter; Bu yöntemde dönem içerisinde satılan ticari malların maliyetinin hesaplanmasıyla uğraşılmaz. Dönem sonunda depoda kalan mal sayıldı hesaplanarak bütün döneme ait olmak üzere satılan malın maliyeti hesaplanarak kaydedilir.

↳ satın alınan mallar;
Ticari mallar hesabının borcuna maliyet bedeli üzerinden yazılır.

↳ Tek Düzen'e göre;
mal satışları yurt içi satışlar hesabının alacağına kaydolmalıdır (Ticari Mallar hesabının değil)

↳ mal satış giderleri;
pazarlama, satış ve dağıtım giderleri hesabına borç yazılır.

↳ Satış iadelerinde;
geri alınan mal yurtiçi satışlar hesabına borç kaydedilmez.
Satıştan iadeler hesabına borç kaydedilir.

* KDV ödenecekse İndirilecek KDV'nin borcuna,
Satış dolayısıyla müşteriden alınmışsa hesaplanan kdv'nin alacağına

* İskonto tutarı, mal alış/satış faturalarında gösterilmişse, bu durum iskonto sayılmaz. Muhasebe anlamında iskonto, satıcı tarafından alıcıya sonradan yapılır.

↳ Satış iskontolarında;
İskonto tutarı satış iskontoları hesabının borcuna kaydedilir.

(Aralıklı envanterde;
Dönem sonunda hesaplanan satılan ticari malların maliyeti hesabının borç
Ticari mallar hesabının alacağına kaydeder.

Sürekli Envanter;

* Bir mal satıldığında yurtiçi satışlar hesabı net satış fiyatı üzerinden alacaklandırılır. İkinci kayıtta ise, satılan ticari malın maliyeti hesabı malın alış fiyatı üzerinden borçlandırılırken, ticari mal hesabı da alış fiyatı üzerinden alacaklandırılır.

↳ İlk kayıt aralıklı envanter ile aynı
... ikinci kayıt ... ile kayıtta satıştan iadeler hesabı alacaklandırı...

+ İşletmeler sayım ve tesellüm noksanlığının nedenini dönem sonu işlemlerine kadar
e dönemsonu işlemleri sırasında bulamamışsa, bu sayım ve tesellüm noksanlıkla
hesabını diğer olağandışı gider ve zararlar hesabına devrederek kapatır.

↳ Ancak, kasa noksanlığının gider olarak yazılması halinde bu durum kanunen kabul edilmeyen gider olarak kabul edilir ve vergi matrahının tespiti açısından gider olarak yazılamaz.

↳ Sayım ve tesellüm noksanları / fazlaları geçici hesaplardır ve dönem sonunda kapatılır.

: Kasa hesabında bulunan yabancı paraların değerlemesi sonucunda ortaya çıkan ol
ı farklar kambiyo karları hesabına gelir olarak, olumsuz farklar kambiyo zararları
hesabına gider olarak kaydedilir.

+ Verilen çekler ve ödeme emirleri geçici ve pasif niteliklidir, alacak bakiye verir
alacakta aktif hesaplardan olan bankalar hesabının altında indirim olarak gösteril

İşletme elindeki hisselerin dönem sonunda değerinin artmış olduğunu tespit ederse,
ihtiyatlılık gereği, bu kayıtla ilgili herhangi bir yevmiye kaydı yapmaz.

↳ Dönem sonunda elindeki hisselerin borsa değerinde bir azalma tespit ederlerse,
ihtiyatlılık gereği, değer düşüklüğü kadar karşılık ayrılır. (değer düşüklüğü giderleştirilir)

+ Satın alınan tahvili;

↳ Tahvil senet ve bonolar hesabının borcuna alış fiyatıyla

↳ Satıldığı zaman alış fiyatı üzerinden alacağına kayıtla.

İşletmeler dönem sonlarında işlemiş olan faiz gelirlerini tahsil etmemiş bile
olsalar dönemsellik kavramı gereği faiz geliri olarak kaydetmelidir (Gelir Tahak.
ı H.ına borç, Faiz Gelirleri hesabına alacak olarak)

Menkul kıymetler alınıp satılırken alış fiyatıyla muhasebeleştirilir.
Fiyat farkları menkul kıymet satış karı / zararı hesabına kaydedilir.
Değer azalışları için, azalışın tamamını karşılayacak olan tutar menkul kıymet
değer düşüklüğü karşılığı hesabına alacak, karşılık giderleri hesabına borç kayde-
dilir.

↳ Karşılık ayrılmış olan menkul kıymet elden çıkarıldığında veya değer düşük-
lüğünün gerçekleşmemesi halinde bu hesaba borç kaydedilen karşılık tutarı,
konusu kalmayan karşılıklar hesabına alacak olarak kapatılır.

↳ Karşılık giderleri vergi kanunları açısından gider olarak kabul edilmez.

• Değer düşüklüğü karşılığı pasif karakterli bir hesaptır. Ama düzenleyici bir hesap
olarak bilançonun aktifinde indirim olarak yer alır.

.Alacak senetleri için hesaplanan reeskont tutarları alacak senetleri reeskontu hesabına alacak, gelir tablosu hesabı olan reeskont faiz giderleri hesabına borç yazılır. İşletmeler tahsilatın yapılamayacağında şüphelendikleri senetleri veya senetsiz alacaklarını, tahsili şüpheli alacaklar hesabı açarak bu hesabın borcuna kaydederler. Daha sonra;

↳ şüpheli alacakların tahsil edemeyeceklerinden emin oldukları kadar karşılık ayırırlar. (karşılık giderleri borçlandırılır, şüpheli ticari alacaklar karşılığı alacaklandırılır)

Stoklar;

İlk madde malzeme üretime verildikçe;

↳ İlk madde malzeme alacaklandırılır. } → Giderleştiriliyor!
direkt ilk madde/malzeme giderleri borçlandırılır.

+ direkt ilk madde giderleri yansıtma hesabıyla yarı mamul üretime yüklenir.

.Alış işlemlerinde KDV olmaz

.gelecek aylara ve yıllara ait gider ve gelir tahakkukları → aktif karakterli

" " " " " gelir ve gider " → pasif karakterli

* Gelecek aylara ait giderler → peşin ödedikleri gelecek aya ait giderler

! Gelir tahakkukları;
↳ Örneğin faiz geliri hesabı (alacaklandırılarak) kasa yerine gelir tahakkuklarına devredilir.
↳ gelir nakde dönünce kasa borçlanır, gelir tahakkukları alacaklandırılır.

* Gelecek aylara ait gelirler → peşin tahsil edilen gelecek aya ait gelirler.
↳ zamanı gelince yurtiçi satışlar hesabıyla kapatılır.

* Gider tahakkukları;
↳ örneğin Gen. Yön. Gid. kasa yerine gider tahakkuklarına devredilir.
↳ gider ödenince kasa alacaklandırılır, gider tahakkukları borçlandırılır

* Devreden KDV;
indirilecek KDV > hesaplanan KDV durumunda ortaya çıkar.

İştiraklere sermaye taahhütleri hesabı;

↳ İştirak ettikleri şirketlere olan taahhütlü borçlarının ödenmemiş kısmı

Amortisman

Kıst Amortisman;

↳ sadece binek otolar için amortismanın satın alındıkları aydan başlayarak dönemin bitimine kadar kalan ay sayısı üzerinden amortisman ayrılır. kalan kısım son yıla eklenir.

Birikmiş amortisman hesabında işlem indirekt yöntem

Yenileme Fonu;

↳ amortismana tabi duran varlığın aynı türden yenisi alınmak amacıyla satılması halinde bu satıştan elde edilecek karın kaydedildiği hesap.

(Özel Fonlar hesabı)

↳ normalde diğer dağıtılmış gelir/karlar hesabına kaydeder

↳ böylece satıştan elde edilen kar (3 yıl) vergilendirilmemiş olur.

↳ yeni varlık alırsa bu karı ilk yılın amortismanından düşer.

Yeni ilk yıl amortismanın tamamı gider hesabına kaydedilmez. Fonlar hesabı kapatılır, kalan gider hesabına kaydedilir.

↳ eğer 3 yıl almazsa → Önceki Dön. Gelirlerine hesabına aktarılır.

Yeniden değerleme → varlıkların alındığı/satıldığı yıl uygulanmaz.

Yapılmakta olan yatırımlar;

↳ bittikten sonra duran varlık hesabına aktarılarak kapatılır.

: Kullanılma süresi belli olmayan haklar 5 yılda

Şerefiye 5 yılda

Kuruluş ve örgütlenme giderleri 5 yılda

Ar-Ge giderleri 5 yılda

Özel maliyetler;

↳ kiralanan gayrimenkullerin değerinin artırılması için yapılan giderler

↳ kira süresi içinde amortismanla yok edilir.

↳ Özel maliyet giderleri hesabı

...ra ve Gider Karşılıkları;

→ Bilanço tarihinde belirgin olarak ortaya çıkan, ancak tutarının ne olacağı tahmin edilemeyen veya tutarı bilinmekle birlikte vadesi tespit edilmeyen ...sa vadeli borçlar ve giderler için ayrılan karşılıklar izlenir.

Sermaye Yedekleri;

→ iptal edilen ortaklık payları
hisse senedi ihraç primleri
yeniden değerleme değer artışları
iştirak karlarının yeniden yatırılması (dağıtılmayıp)

Kar Yedekleri;
→ dağıtılmamış karlar

Yasal yedekler → safi karın %5'i (ödenmiş sermayenin %20'sini bulunca kadar)
↓
1. yedek akçe } Dönem karı − geçmiş yıllar zararı

Statü yedekleri → işletmenin ana sözleşmesi uyarınca ayırdıkları yedekler.

Olağanüstü " → olağan genel kurulca belirlenir.

Kar dağıtımında; geçmiş yıllar karı borçlandırılır
ortaklara borçlar alacaklandırılır.

2. yedek akçe → ortaklara dağıtılmasına karar verilen karın %10'u

Geçmiş yıl karları → ortaklara dağıtılmayan, yedek ayrılmayan karlar.

Gelir Tablosu;
* Brüt satışlara KDV dahil edilmez.
* Satılan mamullerin maliyeti;
→ stoklar altındaki mamuller hesabına alacak } maliyet tutarıyla
satılan mamuller maliyeti " borç yazılır.

* Tüm gelir tablosu hesapları dönem sonunda, dönem karı / zararı hesabına devredilerek kapatılır.

Maliyet Hesapları

7/A

*gider hesapları → dönem içinde yapılan, tahakkuk ettirilen giderler izlenir
* yansıtma hesapları → daha önceden yapılmış giderler izlenir
* Fark hesapları → 2'si arasındaki fark izlenir.

* Mizan bir finansal tablo değildir → otokontrolü sağlayan bir tablo
* Sadece bilanço statiktir. Diğer tablolar dinamiktir.
- Fon akım ve nakit akım tabloları tahsil esasına göre, diğer bütün tablolar
tahakkuk esasına göre düzenlenir.

Mali Analiz Türleri
· Yapılış Amacına göre
- Yönetim Analizi
- Yatırım "
- Kredi "
·· Kapsamına Göre
- Statik Analiz (tek dönemlik tablo kullanılıyor)
- Dinamik "
· Yapan Kişiye Göre
- İç Analiz
- Dış "

Mali Analiz Teknikleri:
- Trend Analizi → birbirini izleyen dönemlere ait tablolardaki kalemlerin
temel alınan tablo kalemlerine göre artış/azalışlar % olarak hesaplanır.
Dönen/Duran Varlık Eğilimi
Dönen Varlık/Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Eğilimi
Yabancı/Özkaynak eğilimi
- Yatay Analiz → Tablolardaki bilgiler yıllar itibariyle karşılaştırılıyor
- Dikey Analiz → her kalem aynı tablodaki bir kaleme/toplam kısmına
oranlanır ve bulunan yüzdelere göre ifade edilir.
↳ Statiktir → Tek dönem yeterli
- Oran Analizi

ORANLAR

Likidite Oranları → kısa vadeli borçlarını ödeyebiliyor mu, net çalışma sermayesi yeterli

1. Cari Oran — $\frac{\text{Dönen Varlıklar}}{\text{Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar}}$

Net Çalışma Sermayesi = Dönen Varlıklar − Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

2. Likidite Oranı (Asit-Test) — $\frac{\text{Dönen Varlıklar} - \text{Stoklar}}{\text{Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar}}$

3. Nakit Oranı — $\frac{\text{Hazır Değerler} + \text{Süratle Paraya Çevrilebilir Değerler}}{\text{Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar}}$

~~[illegible]~~

Finansal Yapı Oranları → uzun vadeli borç ödeme kapasitesi

1. Finansal Kaldıraç — $\frac{\text{Yabancı Kaynaklar}}{\text{Aktifler}}$

2. Özkaynakların Aktif Toplama Oranı

3. Finansman Oranı — $\frac{\text{Özkaynaklar}}{\text{Yabancı Kaynaklar}}$

4. Kısa Vadeli Yabancı Kaynakların Aktif Toplama Oranı

5. Uzun " " " " " "

6. Otofinansman Oranı — $\frac{\text{Kar Yedekleri} + \text{Birikmiş Zararlar}}{\text{Ödenmiş Sermaye}}$

Faaliyet Oranları

1. Stok Devir Hızı — $\frac{\text{Satışların Maliyeti}}{\text{Ortalama Stoklar}}$ veya $\frac{\text{Net Satışlar}}{\text{Ortalama Stoklar}}$

2. Alacak Devir Hızı — $\frac{\text{Kredili Satışlar}}{\text{Ortalama Ticari Alacaklar}}$ (Kredili satışlar bilinmiyorsa net satışlar kullanılabilir)

3. Net İşletme Sermayesi Devir Hızı — $\frac{\text{Net Satışlar}}{\text{Ortalama Net İşletme Sermayesi}}$

4. Dönen Varlık Devir Hızı — $\frac{\text{Net Satışlar}}{\text{Ortalama Dönen Varlıklar}}$

5. Duran Varlık Devir Hızı

6. Aktif Devir Hızı

7. MDD Devir Hızı

8. Özsermaye Devir Hızı → sermayenin etkin kullanıldığını gösterir (yüksek olması

Karlılık Oranları

1. Brüt Satış Karı / Net Satış Karı

2. Faaliyet Karı Oranı — $\frac{\text{Faaliyet Karı}}{\text{Net Satışlar}}$

3. Olağan Kar Oranı

4. Dönem Karı "

5. " " Net " "

6. Faaliyet Giderleri / Net Satışlar

7. Net Kar / Özkaynaklar

8. Net Kar / Toplam Varlıklar

9. Hisse Başına Kar

10. Fiyat / Kazanç Oranı — $\frac{\text{Hisse Başına Kar Payı}}{\text{Hissenin Fiyatı}}$

11. Sabit Giderleri Karşılama Oranı —

12. Faizleri Karşılama Oranı —

YÖNETİM MUHASEBESİ

ANKARA, 2008

Maliyet Muhasebesi: MM, üretim faktörlerinin mal ve hizmetlere dönüşmesi için yapılan tüm faaliyetleri takip ve bu faaliyetler için yapılan fedakarlıkları para ile ölçüle değerlerini elde edilen ürünler üzerinde maliyet birimleri halinde tespit ve hesaplama tekniğidir. (Celalettin Altınalp)

Yönetim Muhasebesi (Analitik M, Karar Verme M) işletme yöneticilerinin daha sağlıklı karar alabilmeleri için gereksinme duydukları verileri kendilerine sağlamaktır. Temel amaçlarından biri, karar verme durumunda olan yöneticilere gerekli ve yeterli bilgilerin zamanında sağlanmasıdır.

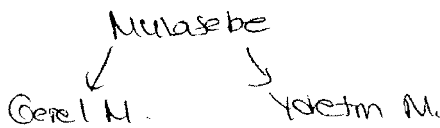
YM'inin yönetimdeki etkisi şöyledir:

- Stratejik plan
- Bütçelere ve kar planlama
- Finansal yön.
- Denetim

Yani, MM ile YM arasında yakın ilişki var. YM'inin konusu geniş ve daha tekniktir. Ayrıca YM'inin temel kaynağı, MM'inin çıktılarının sağladığı temel bilgilerdir.

Hem YM, hem MM'inin temel ilgileri;

- İç plan
- Kontrol ve karar verme amaçları ile maliyetlerin etkisi
- Aktiviteler ve üretimle ilgili bilgi.



Maliyet M, hem genel hem Yön. M'ne bilgi sunar. bu nedenle ilkeye uyulmak daha nettir.

Maliyet Sınıfları;

1) Yönetim Kararları Açısından Sınıflandırılması.

Belirli sayıda seçenek arasından birisinin seçilmesini içeren yönetim kararları hak. iki ana grupla:

a) Geçerli Maliyet: Alınacak karardan etkilenen ve bu nedenle karar alma sırasında mutlaka gözönünde bulundurulması gereken mal. Bir maliyetin geçerli mal. olabilmesi için iki özelliğe sahip olması gerekir:

i. Gelecekle ilgili olma: Karar alma geleceği ilgilendirir. Bu nedenle, alınacak kararla ilgili olan maliyet de geleceğe ilgilidir. Geçmişteki fiili maliyetler, daha önce alınan

kararlar sonucunda ortaya çıkmıştı.

ii. Karar seçenekleri arasında fark göstere: Gelecekle ilgili olası, gelene mal olması için yeterli değil. Geçerli malilerin aynı zamanda üzerinde düşünülen karar seçenekleri arasında fark göstermeleri de gerekir.

Ör; İki bakkal var. Biri yakın biri daha uzak. Peynir alacaksınız. Birinde 5 birimde 7 lira. Geçmiş deneyimlerden yararlanarak fiyatları tahmin edersiniz. Ancak, bakkal seçiminde önemli olan geçmişte ödenen tutar değil, şimdi ne ödeneceği ve tutar iki bakkal (karar seçeneği) arasında farklı olduğundan, peynir maliyeti geçerli maliyettir. Bir de sigara alacaksınız. Her ikisinde de aynı olduğu için geçerli mal. değil.

Geçerli maliyetten karar almadaki uygulanış biçimi "ek maliyetler" ve "fırsat maliyetleri" şeklindedir.

"Ek maliyet" bir seçeneğin diğerine tercih edilmesi durumunda toplam maliyette ortaya çıkan farktır (7-5 =2 ek mali).

"Fırsat maliyeti" bir karar seçeneğinin reddedilmesi nedeniyle kaçırılan net kazanç tutarıdır. Benimsenmeyen seçeneklerin neden olduğu kazanç kayıplarının saptanıp kayda alınması hem objektif hem de pratik değil, yasalarca da kabul edilmez. Ancak, karar almada fırsat maliyetlerin gözönüne alınmaması, yanlış seçeneklerin benimsenmesine yol açarak, önemli kayıplara neden olabilir.

b- Batmış Maliyetler:

Alınacak karardan etkilenmeyen, bu nedenle karar alma sırasında göz önünde bulundurulması gerekmeyen malitir. Geçerli mal. niteliği taşımayanlar batmış malitir. Yani bir maliyet geçmişe aitse, veya üzerinde düşünülen karar seçeneklerinde tutarları aynı ise o mal. batmış mal. Sigara örneği batmış mal.

Geçerli Maliyet Analizlerinin Yön. Kararlarında Kullanımı

En az iki seçenek arasında bir seçim yapılmasını gerektiren tüm yön. kararlarında önem taşır. Bu yön kararları;

- İndirimli fiyat öneren bir siparişin kabulü veya reddi. (Boş kapasitede ise yoğun)
- Kullanılmakta olan bazı araç ve makineleri yenileri ile değiştirip, değiştirmemek.
(Kul. olan makineler tümüyle amorti edilmemiş ise yenilere karşı ise korur.)
- Zararda görünen bir mamulün üretiminin sürdürülmesi / durdurulması.
- Bir yarı mamul veya parçanın işletmede üretilmesi / dışarıdan satın alınması (Ek maliyet analizi ile yapılır). Düşey büyüme, tedarikçi veya dağıtım kanalları açmak.
- Bir makine veya cihazın satın alınması veya kiralanması.

Bunlar çoğaltılabilir. Yapılacak aralarda ek maliyeti ile karşı tasarruf sağlanması ve bunların toplamının getireceği ek gelir karşılaştırılması şeklinde yürütülür.

2) Tabii Sınıflara Göre, (Esas kaynağı, ortaya çıkış şekli bak)
- Madde ve Mlz M.
- İşgücü M.
- Sabit kıymet m.
- Dışarıdan sağlanan hizmet M.
- Sermaye m.
- Sosyal hizmet m.
- Vergi - resim - harç.

Harcanan herhangi bir ödeme. Bu gider de olabilir zarar da olabilir.

3) Fonksiyonel Maliyet Sınıfları
- Tedarik ve alış M.
- Depolama ve stok M.
- AR-GE M.
- Üretim M.
- Yönetim M. ⟹ Vergi mevzuatı ile muhasebeyi ayırmak lazım. GYG üretim maliyetine katılmaz. Ancak üretimle ilgili yönetim giderleri sözkonusu ise yansıtılabilir.
- Finansman M. Vergi mev. katılabilir diyor. Bu vergi mev. ile muhasebenin uyumsuzluğudur.
- Satış ve sürüm M.

4) Mamul Gruplarına Göre:
- Toplam M: Üretilen M/hizmetin tümü için harcanan üretim faktörlerinin para ile ifade edilen değeri
- Birim M: Maliyet birimi (kg, metre vb) için hesaplanan maliyettir.
- Ortalama M: Toplam maliyet / M/h. sayısı.

- Ortak M: Birlikte üretilen iki veya daha çok mamul veya hizmet için, birden fazla üretim işlem ve operasyon veya birçok departmanla ilgili olarak yapılan ortak harcamalar toplamıdır.

5) Kullanılan Rakamlara Göre:
- Fiili rakama Dayanan M:
- Tahmini veya Standart rakamlara dayanan M.

6) İlişki Sınıfına Göre:
- Direkt M: Bir mamul, işlem, maliyet merkezi, fonksiyon veya satış alanıyla bağlantısı kolay kurulabilen, bu nedenle herhangi bir dağıtım işlemine gerek kalmadan mamullere doğrudan yüklenebilen direkt hammadde ve direkt işçilik mal.
- Endirekt M: Üretilen mamullere direkt etkili olmayıp, çoğu kez birden fazla mamul veya maliyet merkezini ilgilendiren genellikle bir anahtar yardımı ile dağıtılan ortak nitelikteki üre. maliyetleridir.

7) Kapasite Kullanımına göre:
- Sabit Maliyetler: İşletmenin süreklilği sebebiyle bazı tesis ve organizasyon varlıklarının (bina, tesisat vb) daima kullanıma hazır halde olmaları gerekir. (İşl. sonsuz olarak kurulduğu varsayımıyla sm de sabit olarak). Bu nedenle faaliyet seviyesi sıfıra düşse bile ~~bazıları~~ maliyetlerin bazıları sıfıra düşmeyecek ve sabit kalacak.
- Değişken M: Kapasite kullanım oranına göre değişen maliyetlerdir.

8) İşletme kararları Açısından
- Önlenebilen M: Bir karar işlemi sonucu yok edilebilen yani katlanılması zorunlu görülmeyen mal. (Bir departmanın kapatılması gibi)
- Önlenemeyen mal: Faaliyetten tamamen vazgeçilmedikçe katlanılmak zorunda olunan mal. (Departmanı kapatsan bile faaliyet konusu ile ilgili reklam hizmetleri, dağıtım harcamaları) Sabit M. niteliğinde.
- Ertelenebilir M: Bir karar işlemi açısından hemen yüklenmesi tartışılabilir görülen ml.

?

- Kontrol edilebilir / edilemeyen M: Bir üretim birimi açısından satınalma maliyeti kontrol edilemez, buna karşılık işçilik kontrol edilebilir mal. Bunlar planlama ve kontrol açısından önemli

Sipariş Miktarının Belirlenmesi

Stokları işlemin fonksiyonlarını gereği gibi yerine getirebilmek için bulundurulması gereken yardımcı madde, hammadde ve mlz gibi fiziki mallar ve kaynaklar.

- İlk Md/Mlz: Üretimde ve diğer faaliyetlerde tüketilmek üzere edinilir.
- Yarı mamul: Üretimi henüz tamamlanmamış
- Mamul: Üretimi tamamlanmış, satışa hazır
- Ticari mallar: Satılmak üzere, hazır halde satın alınmış.

"Stok yönetimi (stok planlaması ve kontrolü)", stokların ne kadar olması gerektiğinin belirlenmesi ve bu gereğe ne derecede uyulduğunun izlenmesidir.

Minimum stok düzeyini belirleyen etkenler:

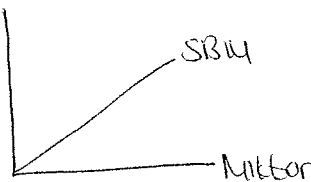
- Edinme süresinin uzunluğu (Ö), hiç teslim gelmiyorsa stok bulunduramaz.
- Faaliyet hacminin düzenliliği: Alış, üretim veya satış hacminde önemli dalgalanmalar olan işletmelerde istikrarlı olan işlere oranla daha yüksek stok gerekir.
- Belirlenen satış düzeyi

Maksimum stok düzeyini belirleyen etkenler

- Dayanıklılık derecesi: Ekmek gibi. Süre uzadıkça miktar azalır.
- Depolama kapasitesi

Denge stok düzeyini belirleyen etkenler

- Stok bulundurma maliyetleri: Elde stok tutmanın stok giderlerine yol açmak, paslanma, bozulma, demode olma gibi riskler yaratmak ve bu stoklara para bağlanmayı gerektirerek (finansman gibi veya fırsat maliyetlerine neden olmak gibi maliyet yükseltici etkileri vardır. Kira (depo), enerji, personel gibi (fon gibi (borçlanarak olursa) maliyet ile elde tutulan stok arasında doğru orantılı bir ilişki var.

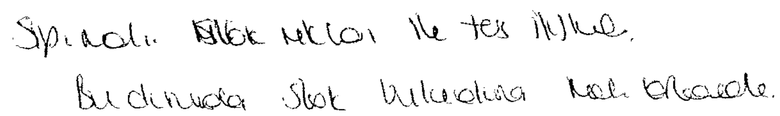


• Stok bulundurmama Maliyeti: Örn; hammadde stoklarının tükenmesi, üretimin kesintiye uğramasına yol açar. Kalıpları(?) zamanında dolup çıkarması nedeniyle enerji kayıpları, beklenmedik yetiştirilemeyen siparişler nedeniyle müşteri kaybı gibi. Minimum stok düzeyinin altına inilmesi halinde doğacak tutarı(?) ölçülebilirse kullanılır, Maliyet hesaplanmasında dikkate alınır.

• Sipariş Maliyeti: Teklif toplama, teklifleri değerlendirme, satıcıyla temas kurma, sipariş mektubunu hazırlama gibi

Maliyet

Miktar


Sip. mal. stok mik. ile ters ilişki.
Bu durumda stok bulundurma mal. artacak.

* Uygulamada 4 tür stok seviyesi mevcuttur;

a- Asgari stok: Verilen sipariş gelinceye kadar işletmeye üretim imkanı sağlayacak stok miktarı

b- Emniyet stoku: Teslimat süresinin uzaması durumunda gibi nedenlerle elde bulundurulacak yedek stok miktarı

c- Azami stok: En ekonomik yatırımlarla emniyet içinde çalışabilmesi için sahip olması gereken en yüksek stok miktarı. Emniyet stoku + Sipariş.

d- Ortalama stok: İşletmenin stokları normal olarak azami stok ile emniyet stoku arasında dalgalanır. Emniyet stoku ile bir siparişin yarının toplamına eşit.

Sipariş miktarı arttıkça, stok bulundurma maliyeti artarken, buna karşılık sipariş mal. azalmakta. Önemli olan toplam maliyetin en düşük olduğu noktayı yakalamak. Stok bul. mal. ile sip. maliyetinin toplamının en düşük olduğu sipariş veya parti büyüklüğü "ekonomik sipariş miktarı yada optimum stok düzeyi" denilmektedir.

Maliyet

SBM

Optimum stok düzeyi.

SM

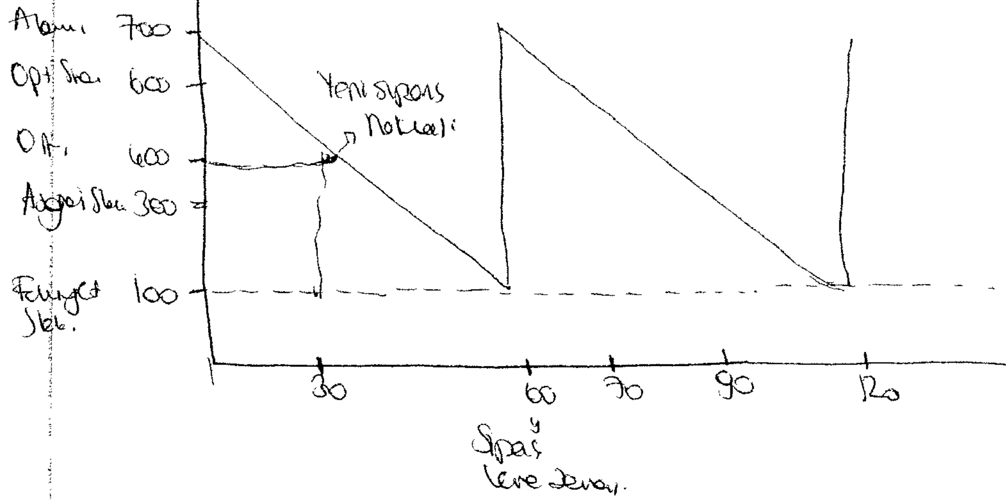
Miktar

Ör: Yıllık malz ihtiyacı = 3000 br
Optimal sipariş miktarı = 600 br
Bir yıldaki çalışılan gün = 300 gün
Tedarik süresi = 30 gün.
Günlük malz sarfiyatı = 3000 / 300 = 10 br

Asgari Stok = Eldeki Stokun bitmesine 30 gün kala gereken stok $30 \times 10 = 300$ br
10 günlük gecikme olursa emniyet stoku $10 \times 10 = 100$ br.

Azami stok = EM + M = 100 + 600 = 700 br.

Ort. Stok = EM + 1/2 * M = 100 + 300 = 400 br.



$$\text{Optimum stok düzeyi} = \sqrt{\frac{2 \times \text{Talep} \times \text{Birim Sipariş Maliyeti}}{\text{Birim Fiyat} \times \text{Stok Bulundurma Maliyeti}}}$$

GİDER DAĞITIMI

Giderlerin nerede olaya çıktığı bilinir. Bunlara gider yeri denir.
Temel olarak 3'e ayrılır (Esas, yardımcı, hizmet).

Gider dağıtımı 3 aşamalı bir süreçtir.

I. Dağıtım: Giderlerin hangi gider yerlerinde olaya çıktığını bulmaya çalışır.
II. Dağıtım: Yardımcı gider yerlerinde toplanan tutarlar esas üretim gider yerlere aktarılır. Bütün giderler esas ve gid. yerlerinde toplanmaya çalışılır.
III. Dağıtım: Esas ve gid. yerlerinde toplanan giderler mamullere ilişkilendirilmeye çalışılır.

Gider yeri bölümlemesinin yararları

- Bölüm bütçelerinin ve sonunda genel işl. bütçesinin hazırlanması, yani planlamaya yardımcı olmak
- Gider yerlerinin giderleri, fiyatlandırma, üretim veya satınalma v.b. yönetim kararları için yardımcı olur.
- Gider yerlerinde birikmiş tutarlar, gider dağıtımları ve yüklemelerinde esas alınacak tutarları oluşturur.

1. DAĞITIM:

Gider yerlerinin direkt (kendi) giderlerinin saptanması. Direkt gider gider yerleriyle doğrudan ilişkilendirilen giderdir. Bu aşamada eş zamanlı kayıt yöntemi uygulanır. Yani giderler ortaya çıktıkça, gider çeşitleri yardımcı defterler, ilgili gider çeşidi hesabı hangisine ait olduğu gider yerine kaydedilir.

Ancak, gider yerleri ile doğrudan ilişkilendirilemeyen giderler (endirekt) sorun yaratır. Ör; fabrika binasına ait giderler amortisman, vergi, kira, bakım-onarım.. Bazıları ise tükettikleri gider yerleri için direkt giderdir. enerji, su gb.

Ancak her bir gider yerinin enerji (su) kullanımı sayaç takarak tüketimi ölçmek gerekir ve pahalıdır. Böyle olunca endirekt olur.

Hangi nedenle ortaya çıkarsa çıksın endirekt giderler birinci dağıtımda iki şekilde ele alınır:

1- Bu giderler, mevcut gider yerlerine dağıtılarak, bunlarla karşılanır.
2- " " için yeni gider yerleri oluşturulacak, her biri kendine ait gider yerinin direkt gideri şeklinde kayda alınır.

Mevcut gider yerleri için endirekt nitelikteki giderlerin bu gider yerlerine dağıtımı dağıtım anahtarı yardımı ile yapılır.

"Dağıtım anahtarı" her bir gider yerinin, dağıtılacak giderin ne kadarına yol açmış olabileceğini doğru yakın belirlerek ölçüyü kullanılan ölçüttür.

$$DO = \frac{\text{Dağıtılacak Gider Tutarı}}{\text{Toplam Dağıtım Ölçüsü}}$$

	Örgü	Boya	Biçki / Dikiş	Yemekhane	İstihdam	Toplam
Direkt	1100					1200
D. İşçi	100					1200
Endirekt Ilk.	40					322
Endirekt İşçi.	80					200
Teknik Alan Ücreti	50					180
Fabrika Yön. Ücreti	?	?	?	?	?	303
Elektrik	?	?	?	?	?	300
Bina Am.	?	?	?	?	?	352
Kalorifer Am.	80	27	70	1	2	180
Dağıtım Anahtarı						
Personel Sayısı						202
Kal. Cihaz Ampul Gücü						180
Kapladığı Alan						1.040

*Fabrika yönetici ücretlerinin Dağıtımı

303 milyonluk toplam yön.üc.ı dağıtım anahtarı gider yerlerindeki personel sayısı. Çünkü, bir gider yerinde ne kadar çok personel varsa, O kadar çok yönetim sorunuyla karşılaşılır.

$$\text{Kişi başına Fabrika Yön. Ücreti} = \frac{303 \text{ milyon}}{202 \text{ kişi}} = 1{,}5 \text{ milyon TL/kişi}$$

Örgü ⇒ 1,5 Mil TL x 10 kişi = 15 milyon

Bu şekilde doldurulur.

Bina amortismanı / gider yerlerinin bina içinde kapladığı alan.

730 G.Ü.G.

Elektrik

173 milyon Gen. kapasitesi. 360

Şubat ayı elektrik gid. tutarı

2. Çözüm → Endirekt gid. için dağıtım birimleri şeklinde giderler oluşturulur. Yukarıdaki örneğin, fabrika üretimiyle ilgili tüm giderler (müdür, sekreter ücreti, kırtasiye büro malzemeleri vb. gibi) "Fabrika Müdürlüğü" veya "Fabrika Yönetimi" gider yeri kurulur.

1. Dağıtım maliyet kontrolü için bir aracıdır. Bütçe rakamları ile gerçekleşen rakamlar bakılarak karşılaştırma yapılır.

II. DAĞITIM:

1. Dağıtımdan sonra yardımcı üretim gider yerlerindeki tutarların esas üretim gid. yerlere aktarılmalı. Yardımcı gid. yeri hangi gider yerine hizmet sunuyorsa gider oralara dağıtılacak.

Bu dağıtımda da * dağıtım anahtarlarından yararlanılır.

Dağı. anahtarı.
- Sabit anahtarlar: yararlanma potansiyelini gösteren değişmez ölçülerdir. alan(m^2) hacim(m^3), güç (kw, HP)
- Değişken anahtarlar: iş hacimlere (fiili yararlanma derecelerine) bağlı olarak değişir. Enerji sarf., işçi sayısı, işlem saati.

İdeal olan, sabit giderlerin sabit anahtarlar, değ. gid. değ. anahtarla dağıtılmaları.

Kullanılan başka dağıtım yöntemi.

a- Basit Dağıtım Yöntemi.

Yardımcı gider yerlerinin birbirine hizmet verdiğini varsayıyor. Örn tamir bakım kısmı çalışanlar yemekhanede yemek yemek gibi. Bunun sonuçları gerçekçi değildir.

Ör.	Esas Üret. Yer.			Yardımcı		Toplam
	Ogü	Boya	Dikiş Dı	Yemekhane	İstm	
Dağıtım toplamı: Direkt G.Ü.G. (1. Dağıtım)	450	304	643	140	60	1 597
Personel sayısı	10	8	180	2	2	202
kw	90	40	64	4	2	160
m^2	100	100	100	100	40	106

* Yemekhane gid. dağıtımı

$$\text{Personel başına Y.G.} = \frac{140 \text{ milyar}}{10+8+180 \text{ kişi}} = 0,7071$$

* Esas üre. gider yerlerinin personel sayısı dikkate alınıyor

1   10 × 0,701 = 7,01 milyar
2   :
3

b- Kademeli Dağıtım Yöntemi

Yardımcı gider yerleri arasında bir dağıtım sırası belirlenir. Dağıtım yapılan gider yeri kendisinden sonra gelen yardımcı gider yerlere ve esas gider yerlere dağıtım yapar. Kendisinden önce dağıtılan gider yere pay vermez.

Dağıtım sırasının belirlenmesi.

- Birinci dağıtımda birikmiş gider tutarlarının büyüklüğüne göre.
- Dağıtıma tabi gider yerlerinden alınacak gider paylarının büyüklüğüne göre (daha doğru bir yaklaşım). En az payı alan en başa, en çok alan en sona.

Ö) Isıtmanın yemekhaneden alacağı pay $140 \times \%1 = 1{,}4$

- Dağıtıma tabi gider yerlerinden yararlanma oranlarına göre Ö: yemekhanede diğer yerlerinden toplam 200 kişi yemek yemekte. 12 kişisi ısıtmadan. Yani $2/200 = \%$ ısıtmaya sağlanmakta. Isıtma yemekhaneden %1, yemekhane ısıtmadan %10 yararlanıyor. Isıtma daha çok yarar sağladığı için ilk sırada yer alacak.

Ö: Isıtma Giderlerinin Dağıtımı

$$m^2 \text{ başına ısıtma gd} = \frac{60 \text{ milyon TL}}{100+100+200+100 m^2} = 0{,}06$$

Öğü $100 \times 0{,}06 =$
Boya ⋮
Dikiş ⋮
Yemekhane $= 6$ milyon.

$$\text{Yemekhane giderinin dağıtımı} = \frac{140+6}{10+8+180} = 0{,}737$$

Isıtmadan yemekhaneye 6 milyon veriliyor. Bu da yemekhane gd. yükseltti. Bu kez ısıtmaya geriye dağıtım yapılmadan sadece esas üretim gider yerlere dağıtıl.

Öğü
Boya
Biçki Dikiş.

C- Matematiksel Dağıtım Yöntemi

Ö) Isıtmanın dağıtılacak gideri "I", yemekhanenin dağ. gd. "Y"

$I = 60 + 0{,}01Y$ (kendi direkt gd. + Y-den %1 pay)

$Y = 140 + 0{,}10I$ (" " " + ısıtmadan %10 pay)

Yerine koyarak $I = 61{,}46$ milyon TL.

$Y = 146{,}15$ milyon TL (dağıtılacak toplam ger.

III. DAĞITIM

Esas üretim gider yerlerinde toplanan tutarlar mamullere yüklenirler. Mamullerin maliyetinin hesaplanması işidir.

Ör: 200 masa, 1000 adet sandalye üretilmiş.

Montaj bölümü için direkt işçilik saati dağıtılacak.

Boyama " için Galeriler makine saati

Montaj bölümünde masa için 4200 i.s. için 2100 işçilik saati olsun,

Boyama " " " 5000 i.s. için 2600 makine " ".

Masa ve sandalyenin ilgili gider yerlerinden alacağı pay?

Montaj için dağıtım oranı = $\frac{63573}{6300}$ = 10TL/dis
(4200+2100)

Boyama için = $\frac{76327}{7600}$ = 10TL/ms
(5000+2600)

Masa maliyeti = 10x4200 + 10x5000 = 92.000

Sandalye " = 10x2100 x 10x2600 = 47.000 TL

MALİYET SİSTEMLERİ

Maliyetleri hesaplamada kullanılan işlemler bütünüdür. İşletmelerin kurdukları maliyet sistemini etkileyen unsurlar vardır. İşletmenin sistemi, işletmenin örgüt yapısı, işin büyüklüğü, yöneticilerin maliyetlerin hesaplanmasına ne kadar önem verdiği. Sistem kurulmadan önce fayda-maliyet analizi yapılmalıdır.

Maliyet sistemleri farklı ölçütlere göre sınıflandırılabilir.

(1) Maliyetlerin kapsamına ~~Üretim Türlerine~~ göre!

a) Tam maliyet Yöntemi:

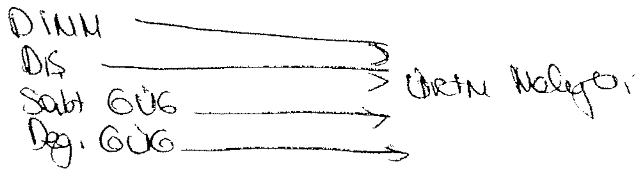
Üretilen mamullerin maliyeti üç ana unsurdan oluşur:

- D.İlk MH/MA > Üretim hacmine bağlı olarak değişir.
- D. İşçi.
- G.Ü.G. → kapsamına değişken ve sabit giderler girer.
  - değişken: enerji gibi
  - sabit: amortisman gibi

DİMM, DİŞ, değişken GÜG üretim hacmine bağlı olarak değişen nedeniyle, bunlar üretilen birimlerin maliyetine yüklenmesi gereklidir. Sabit GÜG yüklenmeli, yüklenmemeli mi?

Farklı görüşlerden hareketle, Sabit GÜG maliyetlerin kapsamına farklı tutarlarda girmesine yol açan, yeni maliyetlerin kapsamını belirleyen çeşitli maliyetleme yöntemleri geliştirilmiştir.

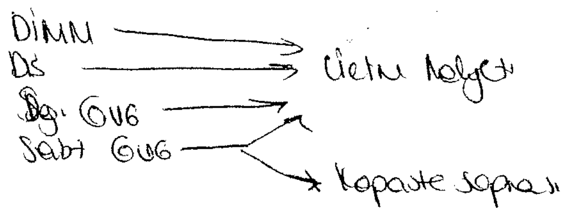
Tam Mal. yöntemi, ister değişken ister sabit olsun, dönem içinde ortaya çıkan üretim giderlerinin hepsinin üretim yapmak için kullanıldığını, bu nedenle bu giderlerin hepsinin üretilen mamullere yüklenmesi gerektiğini kabul eder.



Basit bir yöntemdir. GÜG'lerin sabit mi değ. kısımları ayrımı gerekmez. Sakıncası ise, birim üretim maliyetlerinin üretim hacmi ile ters yönde dalgalanmalarına gerekmesine yol açmasıdır. Özellikle mevsimlik üretim dalgalanmaları.

Üretimde otomasyon arttıkça üretim giderleri içerisinde sabit giderlerin payı artacaktır. (Amortisman, teknik eleman ücreti vb.) (makinelerin kullanımı) Böyle bir durumda birim maliyetler çok daha yüksek olur.

b) Normal Maliyet Yöntemi: Sabit GÜG'lerinin belli bir kapasite yaratmak veya varolan kapasiteyi sürdürmek için yapıldığını, bu nedenle, söz konusu giderlerin üretim maliyetlerine kapasiteden yararlanma oranına göre yüklenmesi gerektiğini ifade eder. Değ. ve tam mal. yöntemlerinin ortasını bulmaya çalışır. Değ. gid. üretim maliyetine katılırken, sabit GÜG bir kısmı katılır.



Bu yöntemde, boş kapasiteye veya kapasitenin kullanılan kısmına düşen sabit GÜG "kapasite sapması" adıyla ayrılarak, kayıtlar dışında izlenir.

Kapasite Sapması = (Kapasitedeki Üre. − Fiili Üretim) x Kapasitedeki Br. Başına Sabit GÜG

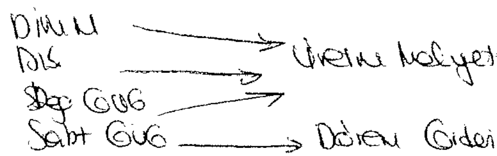
Ör) Kapasite 20 tonluk. 15 tonluk üre. yapılmış olarak ayrılır.
15/20 = %75 %25 boş kapasite. Buna göre 400 milyarlık Sabit GÜG → 400 x .75
400 x %25 = Kapasite sapması

Bu sakıncası, değişken ve sabit GÜG ayırımı, kapasite sapması hesaplanması gibi ek külfetlere yol açar. Ancak maliyet muhasebesini ciddiye alan ve buradan elde edilecek bilgileri yönetsel kararlarda kullanmayı hedefleyen işletmeler için bir sakınca değildir.

Diğer bir sakıncası, dönem kârındaki tutarsızlıkları karşılamamasıdır.

c) Değişken Maliyet Yöntemi.

Üretilen mamullerin gerçek maliyetinin o mamuller üretildiği için yapılan (değ.) üretim giderlerinden oluştuğunu; bu nedenle dönem içinde üretim olsa da olmasa da ortaya çıkan sabit GÜG üretim maliyetleri dışında tutulması gerektiğini kabul eder.



(Fiyatlama kararlarında kullanılır)

Üstünlükleri

- Birim üre. maliyetleri üre. hacmindeki değişmelerden etkilenmez.
- Satışların maliyeti, üre. hacminden ve kapasite kullanım oranından etkilenmeksizin doğrudan satış miktarına göre belirlendiğinden, dönem kârı da satışlara bağlı olarak oluşur. Satışlar artınca kâr artar, satışlar düşünce kâr azalır. Oysa, diğer yöntemlerde satışlar arttığı halde kârın azalması veya tersi her zaman mümkündür.

(2) Saptama Zamanına Göre;

a) Fiili Maliyet Yöntemi.

Fiili mal. gerçekte ortaya çıkan maliyetlerdir. Tarihi mal. de denir. Bunun nedeni bu maliyetlerin mal ve hizmetlerin elde ~~ettiği~~ edildiği tarihe dayandırılmasıdır. Bu şekilde yapılan hesap ve kayıt işlemlerinde; imalat faktörleri için ödenen harcamalar (tarihi esas tutar) esas alınır. Elde edilen mal ve hizmetlerin maliyetleri imalat tamamlandıktan sonra hesaplanır ve bulunan maliyetler geçmiş dönem harcamalarını içerir.

b) Tahmini Maliyet Yöntemi:

Herhangi bir bilimsel ölçü kullanılmadan geçmiş deneyimlerden ve tahmin hesaplamalardan oluşur. Yılbaşında, geçmiş deneyimler ve yılı için beklentiler dikkate alınarak yapılan gider ve üretim tahminlerine göre her bir üretim giderinin birim mamul maliyete ne tutarda yansıtılacağı belirlenir. Yılsonunda, fiili giderlerle maliyetlere yüklenen tahmini giderler arasındaki fark önemsiz düzeyde ise, satılan mamullerin maliyetine aktarılır. Fark önemliyse, yarı mamuller, mamuller ve satılan mamul maliyeti arasında paylaştırılarak kayıtlar fiili maliyete göre düzeltilmiş olur.

c) Standart Maliyet Yöntemi:

Fiili mal, gerçekte ortaya çıkan maliyetlerdir. Standart ise, ortaya çıkan gerçek maliyetleri temsil eder. Yani fiili mal. "olanı", SM ise "olması gerekeni" temsil eder. Fiili maliyetin saptanabilmesi için maliyet konusu olan olayın meydana gelmiş olması gerekir; SM ile ilgili olarak, ilgili olay ortaya (işlenmeden) önce saptanır. FM "geçmişe" SM "geleceğe" yöneliktir.

Tahmini mal. ve SM ikisi de geleceğe yöneliktir. Ancak ikisi farklı kavramlar. Maliyet tahminleri bazen üstünkörü yapıldığı halde SM'ler bilimsel yöntemlerle ve titizlikle saptanır. Tahmini mal. titizlikle bile hesaplansa, bunlar ancak gelecekte maliyetlerin ne kadar olacağının "beklendiğini" ortaya koymaktır. SM ise maliyetlerin ne kadar olması "gerektiğini" gösterir.

Sözkonusu dönem geldiğinde ortaya çıkacak fiili maliyetin normal mi; bu yargıya ulaşmak için temel ölçü niteliğini taşır SM'ler.

Sapma: Fiili mal ile standart mal. arasındaki farka denir.

Fiili mal > Stan. M. ise "olumsuz sapma"

Fiili ma < Stan. M. ise "olumlu" sapma.

Standart Mal. Yöntemi Yararları:

- Planlama çalışmalarına yardımcı olur; yönetimin etkin fiyat ve üretim politikaları saptamasını sağlarlar.
- Yönetim prensiplerine göre gerçekleşen iş. faaliyetlerin standartlarla karşılaştırmak, problemli noktaların saptanmasını, aksaklıkların giderilmesi hızlandırılır,

Ancak bazı işletmeler için olumlu sonuçlar verememektedir.

- Standartlar yeterince saptanamazsa ve sonra kademeli değişmeleri yansıtılamazsa, yanıltıcı çözümlemelere neden olabilir.
- Maliyet hesaplarında standartlara ağırlık verilmesi, gerçek maliyetlerin yeterince izlenememesine neden olabilir.
- Standartlar, çalışanlar üzerinde olumsuz baskılar yaparak işletme içi davranışsal ilişkileri olumsuz yönde etkileyebilirler.

İşletmenin SMY'ni kullanabilmesi için veya işletmenin bu yöntemden etkin bir düzeyde yararlanabilmesi için bazı koşulları yerine getirmesi gerekir:

- Örgüt yapısı SMY'nin kullanılmasına uygun olmalı.
- Mamullerin cinsi, nitelikleri ve üretim yöntemleri standartlaşmaya olanak sağlamalı.
- Muhasebe bölümü SM verilerinin saptanmasına olanak sağlayacak şekilde düzenlenmelidir.
- İstisnalarla yönetim ilkesine dayanarak ileri düzeydeki olumsuz sapmalar vurgulanarak, gerekli önlemler alınmalıdır. Olumlu sapmayı da ele alarak önemli diğer birimlere yaymak önemli.

Standart Maliyet Türleri

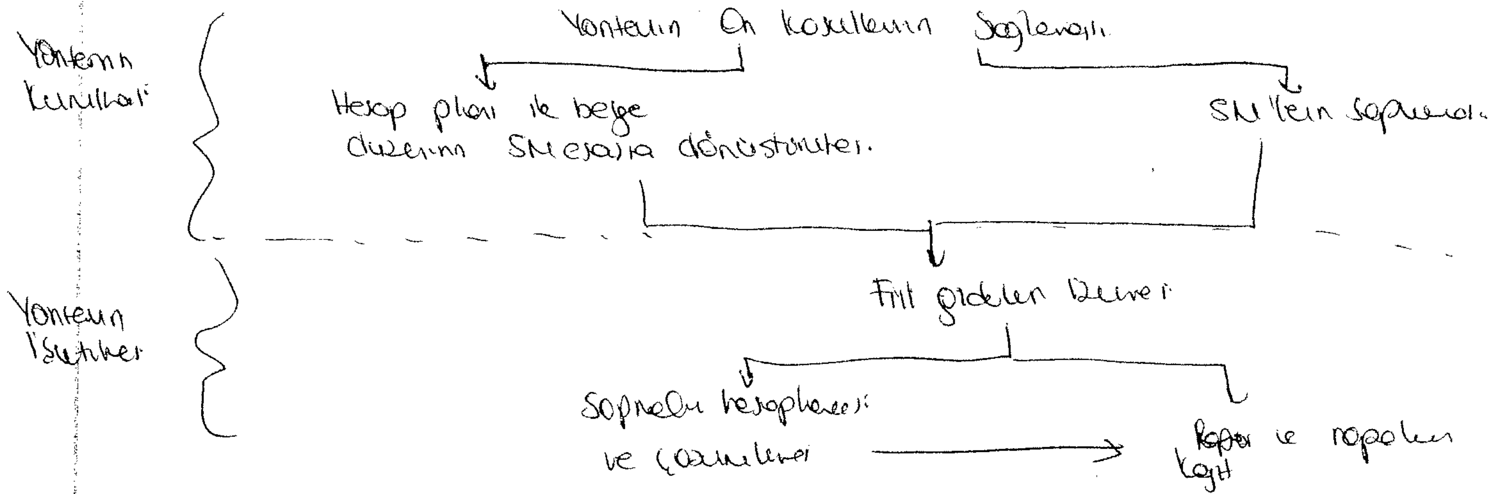
- Sabit (Baz) SM: Başlangıç koşullarına dayanılarak saptanan ve uzun yıllar boyunca değiştirilmeyen SM'dir. Uzunluğu süreli olarak değişmeyen belli SM'lerle karşılaştırılmasını sağlar. Ancak, başlangıç koşullarının uzun dönem boyunca değişmemesi gerekir. Oysa, yıllar geçtikçe, girdi fiyatları, girdi türleri ve üretim teknolojisi değişiklikler görülür. Bu nedenle, ender olarak kullanılır.
- İdeal (Kuramsal) SM: Hiçbir kayıp, verimsizlik ve aksaklığın bulunmadığı ideal koşullar altında olması gereken maliyetleri gösterir. İdeal maliyetler, altına inilmesi mümkün olmayan en düşük maliyet sınırını göstermesinin ötesinde bir anlam taşımaz ve fiili maliyetlerin değerlendirilmesinde bir ölçüt olarak kullanılır.

– Ulaşılabilir (Cari) SM: Mevcut veya beklenen koşullar altında rasyonel çalıştığı takdirde maliyetlerin ne olması gerektiğini gösterir. Bu maliyetlerin kendilerinden beklenen verimi, bu maliyetlerin "verimli bir çalışma ile ulaşılabilir" olmasına ve "cari" tutulabilmesine bağlar. Diğer iki SM türünden farklı, ortaya çıkması olası olan normal verimsizlikleri veya aksaklıkları da göz önünde bulundurarak günün koşullarına uygun sonuçları kapsayan, gerçekçi nitelikteki SM türüdür.

SM'i iki şekilde uygulanır. İlkinde ilk. muh. çalışmaları fiili maliyet yöntemi çerçevesinde yürütülür. Standart mal. ve sapmalar ise muh. kayıtları dışında istatistiksel veriler şeklinde izlenip, rapor edilir. Ancak bunların muh. kayıtlarda ve fin. tablolara yansıtılmaması yöneticiler ve personel tar. ciddiye alınmaması tehlikesi doğurur. Uygulamanın 2. şekli, SM'lerin muh. kayıtları içerisine alınmasıdır. Maliyet muh. sistemi standart mal. esasına dönüştürülmüş olacak. İşte, standart maliyetlerin ve sapmaların muh. kayıtlara işlendiği bu yönteme "Standart Maliyet Yöntemi" denir.

SMY, fiili maliyet yöntemi yerine kullanılabilir. Yani onun alternatifi konumundadır. Ancak, SMY, evre veya sipariş mal.-yı ile birlikte kullanılabilir. Ayrıca, tam-normal-değişken mal. yöntemleriyle birlikte de kullanılabilir.

SMY uygulama kararı olan bir işletmenin yapması gereken;



Standart üretim maliyetini belirlemek için, mamullerde standartlaşmaya gitmek gerekir. Yani, hangi tür ve kalitedeki mamullerin üretileceği önceden belli olmalı ve sık sık değiştirilmemelidir.

Sistemde mamul üre. maliyeti standart maliyetlerden olacak, yani üretime giderler fiili tutarları üzerinden değil, standart tutarları üzerinden mamul maliyetlerine yüklenecektir.

Standart Maliyetlerin Saptanması

- DİLK Md / MH. Standart Miktarı: Bunun için, mamulün üretimi için hangi bir ile kalitede hammadde kullanıldığının tespit edilmesi gerek. Teknik personelin değişik çalışmaları sonucunda hesaplanır.

- Direkt İşçilik:

- GÜG: DİMle MH ile D. İşçilikte, standart miktar ve standart fiyat ayrı ayrı belirlenmekte ve sonra bunlar birbirleri ile çarpılmakta. Yalnız, işçilikte miktar yerine süre, fiyat yerine ~~saat~~ ücret terimi kullanılır.

Ancak, GÜG endirekt giderler. Bu nedenle mamullerle ilişkilendirilmede dağıtım oranı kullanılır. GÜG standartları hesaplanırken;

- Mamul başına standart iş birimi sayıları belirlenir.
- Standart yükleme oranları belirlenir.
- Esnek bütçe kullanılır.

Standart Maliyet Sapmaları

1- Direkt İlk Madde ve Malzeme Sapmaları

a- Fiyat Sapması = Fiili Fiyat - Standart Fiyattan farklı ise oluşacaktır.

FS = (Fiili Fiyat - Standart Fiyat) x Satın Alınan Miktar

İlgili hammaddenin piyasa fiyatlarındaki değişme olabilir. Maliyet üretimi değişimin çok büyük tablolarda değilse, piyasa koşullarından kaynaklandığı kabul edilir, ve inceleme yapılır.

b- Miktar Sapması

MS = (Toplam Fiili Tüketim Miktarı - Top. Std. Tüketim Miktarı) x Standart Fiyat

Standart fiyatın alınmasının nedeni, ~~fiyat~~ fiili ve standart fiyatlar arasındaki farkın daha önce ilgili hammaddenin satın alınması sırasında hesaplanan fiyat sapması olarak ayrılmış olması.

Kullanılan hammaddenin kalitesi farklı ve fazla olabilir.

Üretim yönteminde veya makinede yapılan değişiklikler standarttan farklı hammadde kalitesinin geçerli olduğu halde ihtiyaç standart değiştirilmemiş olabilir.

2- Direkt İşçilik Sapmaları

– Ücret Sapması = (Fiili Ücret – Standart Ücret) x Fiili Süre

Aradaki fark saat başına ücret sapmasını vereceğinden toplam ücret sapmasını bulabilmek için fiili süre ile çarpmak gerekir.

Toplu sözleşme gereği, işçilik ücretlerde artış olduğu halde, standartlarda değişiklik yapılmamış olabilir. Uzman ve stajyer çalıştırılıyorsa bunun ücretleri daha farklı.

Ücret aslında işçilik fiyatıdır. Bu nedenle fiyat sapmasına paralel bir sapma olarak düşünülebilir. Ancak fiyat sapması, işletme dışı etkenler ortaya çıkıyorsa, ücret sapmalarının nedenleri genellikle işletme içindedir. Bu nedenle ücret s. hesaplaması daha kolaydır.

– Süre Sapması = (Fiili Süre – Standart Süre) x Standart Ücret.

Bu farkın parasal tutara çevrilebilmesi için standart ücretle çarpılması gerekir.

İşçiler hammadde yokluğu nedeniyle, makine bozulması nedeniyle boş olarak geçirmiş olabilirler. İşçiler üretim sırasında standarttan farklı bir tempoda çalışabilirler.

3) GÜG Sapmaları

– Bütçe Sapması = (Fiili GÜG – Fiili iş hacmi için Bütçelenmiş GÜG)

Burada herhangi bir standart değer olmadığından, standart değer gibi algılanır.

– Verim Sapması = (Fiili iş hacmi için bütçelenmiş GÜG – Standart iş hacmi için Bütçelenmiş GÜG)

Bu formül sabit GÜG için kullanılırken değişken GÜG değerine getirilir.

VS = (Fiili iş birimi sayısı – Standart iş birimi sayısı) x Değişken GÜG Standart Yükleme Oranı.

– Kapasite Sapması = (Standart iş hacmi için Bütçelenmiş GÜG – Üretim hacminin karşılığındaki Toplam Standart GÜG)

Sonra, Muh. kayıtlarının denetlenmesinde kullanıldığı için yönetim açısından önem taşımaz.

Yönetim giderlerini hangi Stadecta katıyorsun?

G.Y.G leri GÜG'e yüksek oranla katıyor. Sabit GÜG standardı değil GÜG standardı.

* Sapma hesaplarının yıl sonunda kapatılması

- Fark hesaplarının yıl sonu borç veya alacak kalanları "satılan mamuller maliyeti" hesabına aktarılır.

- Fakat alacak kalanları "olağandışı gelir ve kâr", borç kalanları "Olağandışı Gider" kensinde mevcut veya alacak hesaplara aktarılır.

* SMY'inde kayıt Düzeni

Giderler fiili tutarları üzerinden gider hesaplarına borç kaydedilir. Bu açıdan FMY ile SMY arasında fark yok.

Ancak karşılık / yansıtma hesapları açısından fark var. Fiili MY'inde, yansıtma hesapları, giderlerin fiili tutarları (gider hesabına kaydedilen tutar) kadar alacaklandırılır ve yıl sonunda gider hesaplarıyla karşılaştırılarak kapatılır. Oysa SMY'inde yansıtma hesapları giderlerin standart tutarları üzerinden alacaklandırılır ve her ay sonunda gider hesaplarıyla karşılaştırılarak kapatılır. Bu kapatma sırasında, gider hesapları (fiili gider) ile yansıtma hesapları (standart gider) arasındaki farklar (sapmalar) ilgili fark hesaplarına ~~aktarılır~~ alınır.

Bu şekilde yıl boyunca olumsuz sapmalar fark hesapları borcunda, olumlu sapmalar ise alacağında kalır. Yıl sonunda ise her bir fark hesabının net borç veya alacak kalanı ilgili hesaplara devredilerek, fark hesapları kapatılır.

⇒ Maliyetlerin ne olacağını tahmin etmek maliyetleri kontrol etmede yeterli değil. Fiili ile tahmini veri karşılaştırmak iyi bir maliyet kontrolü değil. Burada standart veri devreye giriyor. Günlük olarak giderleri sağlıyor

Standart Veri → Kontrol → Türkiye'de yaygın değil.

Tahmin Veri → Bütçeleme için.

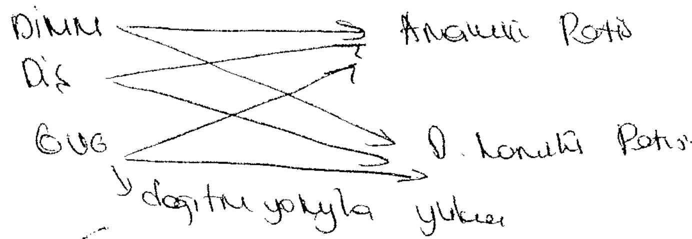
Tedarikçilerle ilişkiler iyi olacak, ekonomik işletecek olarak

③ Üretim tekniğine göre.

Ü-Sipariş Maliyet Sistemi → üretim partisi alanındadır, müşteriler ahlar spesifik değil.

Belli partiler halinde birbirinden farklı mamuller üreten işletmelerde kullanılır. Mobilya, uçak fabrikaları, inşaat şirketleri gibi.

Bu yöntemin esası, DİMM ile DİŞ giderlerinin doğrudan doğruya üretim partileri itibariyle saptanıp izlenmesi, GÜG'lerin ise, uygun bazı ölçülerden yararlanarak üretim partileri arasında dağıtılmasıdır.



↳ dağıtım yoluyla yüklenir

GÜG Yükleme Oranı = Toplam GÜG Tutarı / Toplam İş birimi sayısı

SMY'inde esas üretim gider yeri için seçilmiş iş ölçüsünün maliyet ödenirken o üretim yerinde gerçekleşmiş toplam miktar yer alacak.

Bu yöntemde iş ölçüsü, GÜG ile üretim partileri arasında bağlantı kurulmasını sağlayan ölçüdür. Uygulamada en çok kullanılan iş ölçüsü

- Direkt işçilik saati, direkt işçilik gideri, makine saati, üretim miktarı, DİMM gideri

Örn: t-shirt ve elbise üretiyor.

Dikiş-Dikim Bölümü GÜG Yükleme Oranı = Dağıtım Sonrası GÜG Toplamı / 1.040 Milyon = 0,7861 (817.54

↳ en uygun iş ölçüsü Direkt İşçilik Gideri

T-Shirt Partisine = 0,7861 × 500 Milyon = 393,05
Elbise " = " × 540 Milyon = 424,49

817,54 Milyon

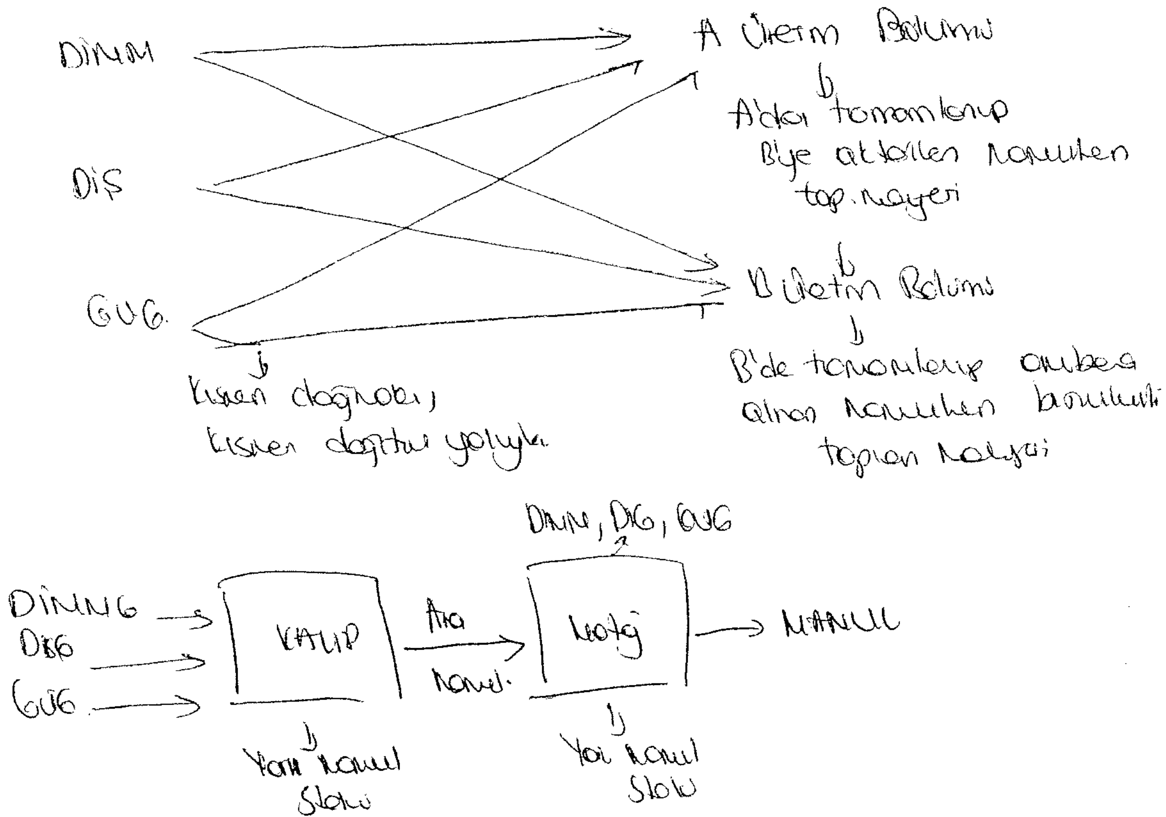
Aynı şekilde diğer esas üre. gid. yerleri için de dağıtım yapılır.

b) Evre (Safha) Maliyet Yöntemi

Tek bir mamulün üretimini yapan işletmelerde uygulanır. Ayrıca, birbirine çok benzeyen, tek bir mamul kabul edilebilecek çeşitli mamullerin üretimi halinde de uygulanabilir.

Seri üretim söz konusu. Üretim kesintisiz sürdüğü için maliyetler ayrı ayrı hesaplanamaz. Gıda (un, ekmek, şeker, yoğurt vb) sigara, çimento, kireç, sektörlerdeki işletmeler uygular.

Yöntemin esası, dönemin üretim giderlerinin üretim aşamalarında (evrelerde, yani esas üretim yerlerinde) toplanması ve her bir aşamanın giderlerinin o aşamanın üretim miktarına bölünmesi yoluyla aşamanın birim maliyetinin hesaplanmasıdır. Bir aşamada tamamlanıp bir sonraki aşamaya devredilen mamuller (tamamlandıkları aşamanın birikmiş birim maliyeti ile maliyetlendirilerek) bir sonraki aşamaya aktarılacak toplam maliyet belirlenir.



Kalıp ve Montaj için maliyetler ayrı ayrı ele alınacaktır.

Kalp 10.000 br 8000 br tamamlandı. 2000 br tamamlanmadı.

DİMM : 20000
DİG : 10000 TL
GÜG : 30000 TL

Eşdeğer Ürün: Yarı mamullerin tamamlanmış ürün cinsinden ifadesi.

Yarı mamul Miktarı × Tamamlanma derecesi.
2000 × %80 = 1600

Yani, 2000 yarı mamulün eşdeğer ürün karşılığı

10000 br'ın tamamını tamamlamış ürün cinsinden

8000 + 1600 = 9600 eşdeğer ürün.

~~Toplam~~ Br Maliyet = $\frac{\text{Toplam Maliyet}}{\text{Eşdeğer Ürün br. sayısı}}$

ESDEGER ÜRETİM:

Evre maliyet yönteminde, br. maliyeti hesaplanırken toplam gider, üretim miktarına bölünmektedir. Bu üre. miktarı dönem içinde tamamlanmış birimler olduğu kadar, varsa dönem sonunda halen üzerinde çalışılmakta olan (yarımamul) de kapsamak zorundadır. Çünkü 10 aşamadaki giderlerin bir kısmı bu birimler içinde yapılmıştır. Bu tamamlanmış mamullerle tamamlanmamış yarı mamuller ne şekilde bir araya getirilecek?

	Bardak sayısı	Doluluk oranı		Dolu Bardak sayısı
Dolu Bardak	4	%100	=	4
Yarı dolu Bardak	2	%50	=	1

Evre Maliyetinin İlkeleri

Ör:

Miktarları

Nisan başı Yarı mamuller : —
" ayında üretime alınan : 3000 kg
" " tamamlanıp B bölümüne gönderilen : 1750 kg
" sonu yarı mamul (%...): 1250 kg tamamlanmış.

Tutarlar

Nisan başı yarı mamul maliyeti —
" ayı üre. giderleri : 1.000 milyon
DİMM : 600
DİG : 150
GÜG : 250

Nisan A esas üre. yerinde, B esas üre. yerine devredilmiş olan mamullerin toplam maliyeti ile nisan sonunda A bölümünde henüz tamamlanmamış yarı mamullerin toplam maliyeti?

⇒ Yapılacak ilk işlem giren-çıkan miktarların eşitliğini sağlamak.

Dön. başı Yarımamul + Dönemde Üretime Alınan = Dönemde tamamlanan + D.S.Y.M

$0 + 3000kg = 1750kg + 1250kg$

$3000kg = 3000kg.$

Miktar sağlanarak, miktar kontrolünün sağlandığı görülmektedir.

⇒ Eşdeğer üretim miktarı:

Dönemde tamamlanan (1750kg x %100) = 1750 kg.
Dönem sonu yarı mamul (1250kg x %20) = 250 kg

Toplam eşdeğer üretim miktarı ← 2000kg

Yarı mamuldeki mamul eşdeğeri tamamlanmayı ifade ettik %20 tamamlanma derecesi

⇒ Eşdeğer Birim Maliyeti = Toplam Gider Tutarı / Toplam Eşdeğer Üretim Miktarı

DİMM Br Maliyeti = 600 milyon / 2000 br = 0,300 milyon TL/kg

DİG Br. Mal. = 150 Mil. TL / 2000 br = 0,075 Mil. TL/kg

GÜG Br. Mal. = ~~1000~~ 250 Mil TL / 2000 kg. = 0,125 Mil. TL/kg

Toplam Maliyet = 1000 / 2000 = 0,500 Mil. TL/kg

⇒ Toplam maliyetler:

Dönem sonu yarı mamul toplam maliyeti ile tamamlanan mamullerin maliyeti, hesaplanan eşdeğer üretim miktarı ile eşdeğer birim maliyetleri hesaplanarak bulunur.

Dönemde tamamlanan 1750 x 0,500 = 875 Mil TL

Dönem sonu yarı mamul 250 x 0,500 = 125 Mil TL

Bir maliyet sisteminin oluşturulabilmesi için yukarıdaki üç gruptan her birinden en az bir yöntemin bir araya getirilmesi gerekir. Bu yöntemler, işletmenin ihtiyaçlarına ve muhasebeden beklentilere göre istediği şekilde birleştirilebilir. Tahmini veya Standart maliyet yöntemlerinin tam maliyet yöntemiyle birlikte kullanılması hariç, gruplar arasında herhangi bir bağdaşmazlık yok.

Örneğin vergi mevzuatının gereğini karşılamak amacıyla muhasebe çalışmalarını yürütüyorsa, maliyetin kapsamını belirleyen yöntemlerden "tam maliyet", zamanını belirleyen yöntemlerden "fiili maliyet" esas alacak. Maliyetlendirme şekli ise sipariş veya evre. Diğer taraftan, yönetim muhasebesi anlayışının hakim olduğu bir işletmede yönetsel amaçlara en uygun "değişken maliyet", kâr planlamasına önemli katkılar sağlar. Maliyet kontrolü için ise "Standart maliyet". Sonuçlar: "Standart değişken maliyet esasına dayalı sipariş veya evre maliyet sistemi".

MALİYET- HACİM- KÂR İLİŞKİLERİ VE ANALİZLERİ

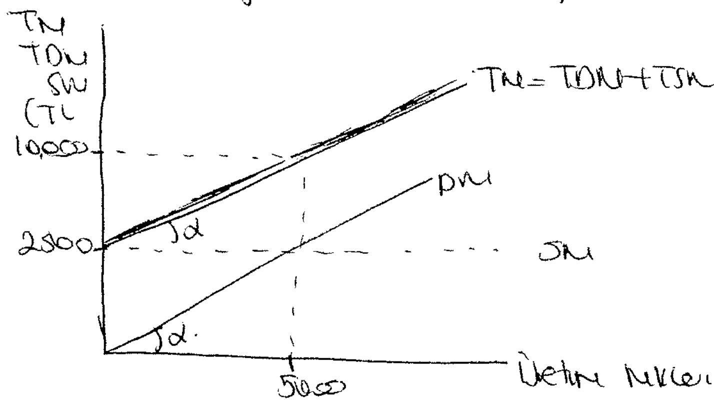
Maliyet Fonksiyonları → Toplam Maliyet Fonksiyonu:

Bir işletmenin maliyetlerini belirleyen en önemli etkenlerden biri iş hacmidir. İş hacmi arttıkça maliyet artacak. Maliyetlerin iş hacminden ne kadar etkilendiği ise maliyet hacim ilişkisinin bilinmesi gereken kâr planlamasıdır.

$$TM = TDM + TSM$$

$$Y = ax + b$$

Y = Toplam maliyet a = Br. değ. mal. X = Faaliyet hacmi b = Top. Sabit



X = 1,5(5000) + 2500
= 10.000 TL

TM doğrusu SGT=2500'den başlamakta, yani işletmenin faaliyet hacmi sıfır iken, toplam maliyet 2500 TL'dir. Faaliyet hacminin 5000 adet olması durumunda ise TM 10000 T.

Teknoloji aynı kalmak kaydıyla, değişken girdilerin veriminin belli bir noktadan sonra azalmaya başlaması olgusu ekonomi kuramında 'azalan verim kanunu' olarak bilinir.

Birim Maliyet Fonksiyonu ve Birim Maliyetin Bölümleri

Birim (ortalama) maliyet incelenen birimin belirli bir dönemdeki birim değişken maliyet ile ortalama sabit maliyetin toplamına eşit.

$$OM = ODM + OSM$$

$$TM = TDM + SM$$

bunu $y = ax + b$ yazarsak ve her iki tarafını x'e bölersek birim maliyet fonksiyonunu elde etmiş oluruz.

$$\frac{y}{x} = \frac{ax}{x} + \frac{b}{x} \Rightarrow \frac{y}{x} = a + \frac{b}{x}$$

$$BM = a + \frac{b}{x}$$

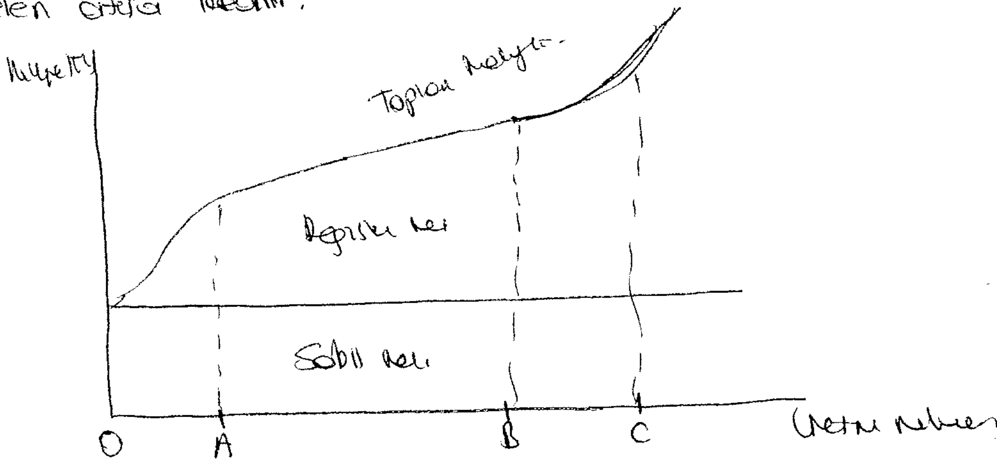
Örnek $BM = 1,5 + \frac{2500}{5000} = 2 \text{ TL / cevet.}$

bir aylık birim mal. hesaplanıyorsa, bir aylık ~~sabit~~. faaliyet hacmi kullanılacak.

$$BM = a + \frac{b}{x}$$

Maliyet-hacim ilişkilerine birim maliyetleri açısından bakıldığında, değişken maliyetin "a" gibi sabit bir tutar halini aldığı; sabit maliyetin ise "b/x" gibi iş hacmi ile ters orantılı olarak değişen bir görünüme bürünüyor görülmektedir. İş hacmi arttıkça, birim sabit maliyet azalacaktır.

Marjinal maliyet = Üretimi 1 bir arttırdığımızda toplam maliyette meydana gelen artışa denir.

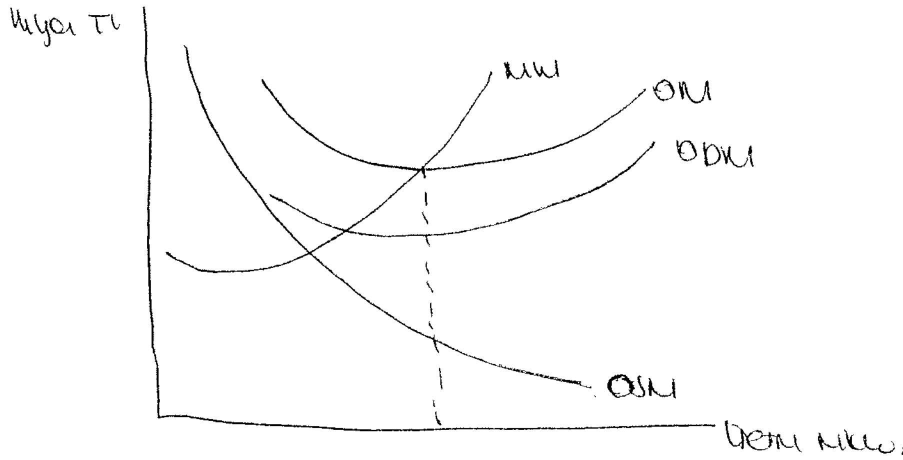


Ekonomide Toplam Maliyet.

B noktasından sonra marjinal maliyet (toplam maliyet eğrisinin eğimi) artmakta. Bunun temel nedeni, azalan verimler ile karşılaşılması, ek birimin şeklinde de olabilir, fazla mesai gibi.

AB aralığında top maliyetin eğimi değişmemekte.

OA da eğim azalmakta, ek mamul birimi için yapılan ek giderlerin bir önceki birimden daha az olduğu.



Gider ve maliyet fonksiyonlarındaki "a" ve "b" parametrelerinin değerlerini saptamaya yönelik olarak 3 yöntem var:

- Analitik Yöntem
- Muhasebe "
- Matematik ve İstatistik Teknik.

1) Analitik Yöntemi (Mühendislik Yöntemi)

Bu yöntemde, giderler ile faaliyet hacmi arasındaki ilişki iki aşamada belirlenir. İlk gider ile faaliyet arasındaki teknik ilişkinin belirlenmesi, 2. kurulan teknik ilişkilerin parasal olarak ifade edilmesi.

İlk aşama kolay olmaz. Örneğin, bir birim mamul üretimi için gerekli olan hammadde miktarı yada işçilik saatinin belirlenmesi gerekmektedir. Üretim miktarı arttıkça yada azaldıkça hammadde miktarında veya çalışma saatlerindeki değişmeler teknik olarak belirlenir. Sabit giderlerin ise zaman birimi ile ilişkisi kurulur.

2- Muhasebe Yöntemi

Yöntemin esası, hesap planında yer alan gider hesaplarının sabit ve değişken olmak üzere ikili bir ayırıma tabi tutulması ve bu ayırımın ışığı altında, geçmiş dönemlerde söz konusu gider hesaplarına kaydedilmiş tutarlardan hareketle, önce sabit ve değ. maliyetlerin belirlenmesi, sonra da maliyet fonksiyonunun sağlanmasıdır.

3- Matematik ve İstatistik Teknikleri

Esası, incelenen giderler ile iş hacmi arasında geçmiş birkaç dönemde egemen olmuş ilişkinin mat. ve ist. yollardan açığa çıkarılmasıdır.

Diğer tekniklere üstünlüğü, hem değişken, sabit ve yarı değişken giderlere uygulanabilmesi, hem de doğrusal TM fonksiyonun hesaplanabilmesi.

- Grafik tekniği
- En yüksek ve en düşük hacimler tekniği
- Grup ortalama tekniği
- En küçük kareler tekn.

N-H-K Analizi

"Kâr planlaması", kârı belirleyen çeşitli etmenlerin dikkatli bir şekilde gözönüne alınması ve bunlar arasında gerekli uyumun sağlanmasını içeren bir yönetim çalışmasıdır. Kâr miktarını belirleyen iç ve dış etkenler;

- Mamul veya malların birim satış fiyatı.
- " " " " Satış miktarları
- " " " " değişken maliyeti.

- Toplam sabit maliyet.

N-H-K analizi de yukarıdaki unsurlar arasındaki ilişkileri ortaya çıkarmak yoluyla kâr planlamasına katkıda bulunması nedeniyle, yaygın kabul görmüş bir yön. muh. tekniğidir.

Kâr Fonksiyonu

Toplam kâr = Toplam Gelir - Top. maliyet.

– Satış miktarının fonksiyonu olarak kâr:

Tek tip mamul üreten bir işletmenin faaliyet dışı bir geliri yok:

Toplam gelir = Bir satış fiyatı x Toplam satış miktarı

$TG = f \cdot x \qquad TM = ax + b$ idi.

Toplam kâr → K

$K = f \cdot x - (ax+b) \qquad f = $ satış fiyatı

$K = fx - ax - b$

$K = (f-a)x - b$

Bu eşitlik, kârın satış miktarının bir fonksiyonu olarak ifade edildiği eşitlik. "f–a" yani birim değ. maliyet ile satış fiyatı arasındaki fark "katkı payı". yani "marjinal kâr" dır. Satılan her birimin, o birime ait değişken giderleri karşıladıktan sonra geriye bıraktığı payı gösterir.

Dönem kârı = (Katkı Payı x Satış Miktarı) – TSM.

Toplam katkı payı = Satılan tüm birimlerin değişken giderleri karşıladıktan sonra geriye bıraktıkları payı gösterir.

– Satış Tutarının Fonksiyonu Olarak kâr:

Kâr, miktar yerine satış tutarı cinsinden de ifade edilir. Özellikle birden çok mamul üreten ya da üretilen mamulleri farklı ölçü birimleri gerektiren işletmelerin farklı ölçü birimleri ile ifade edilen mamullerini toplaması mümkün olmaz. Bu durumda satış miktarı kârın belirleyicisi olmaktan çıkar. Bu durumda, satış tutarı, tüm mamullerin satış hacmini yansıtan bir ölçü olarak kullanılması en iyi yoludur.

$$\text{Katkı Oranı} = \frac{\text{Satış Fiyatı} - \text{Br Değ. Mal.}}{\text{Satış Fiyatı}} = \frac{f-a}{f}$$

Satılan her bir birimin sağladığı katkı payı, birim satış fiyatına bölünür.

Katkı oranı, toplam net satışların yüzde kaçının, sabit maliyeti karşılamak veya kâr sağlamak amacına hizmet ettiğinin göstergesi olmaktadır., Yani toplam cinsinden k.o:

$$\text{Katkı Oranı} = \frac{\text{Toplam Net Satışlar} - \text{Top. Değ. Maliyet}}{\text{Top. Net Satış.}}$$

$$= \frac{\text{Top. Katkı Payı}}{\text{Top. Net Satış.}}$$

Buradan hareketle ilkel satış tutarının bir fonksiyonu olarak yazılırsa

$K = (\text{Katkı Oranı} \times \text{Toplam Net Satışlar}) - \text{Toplam Sabit Mal.}$

* Kâr fonksiyonunun kullanım Alanları;

- Kârın tahmini için
- Hedeflenen kârı sağlayacak satış hacmini belirlemek için
- BBN belirlemek için
- Güvenlik payı ve oranını belirlemek için
- Faaliyet kaldıracını belirlemek için.

• Kâr Tahmini

Kâr fonksiyonu biliniyorsa, satış miktarına değer vererek işletmenin ne kadar kâr sağlayacağı belirlenir.

$K = 6x - 360000 \quad x = 80000 \text{ br ise}$

$K = 120.000 \text{ TL}$

• Hedeflenen Kârı Sağlayan Satış Hacmi

$1.000.000 = 20x - 300.000$

(Katkı Payı x Satış Miktarı)

$x = 65.000$ adet satmalı.

• BBN (Kâra geçiş noktası, sıfır kâr noktası)

İşletmenin ne kâr ne zarar ettiği satış hacmidir. Yani toplam gelir toplam maliyete eşittir.

$K = (\text{Katkı Payı} \times \text{Satış Miktarı}) - TSM$

$0 = (KP \times SM) - TSM$

$$x_{BBN\,Miktar} = \frac{TSM}{KP} = \frac{300000}{20} = 15.000 \text{ adet.}$$

$x_{BBN\,tutar} = x_{BBN\,miktar} \times \text{Birim Satış Fiyatı}$

$= 15.000 \text{ adet} \times 50 \text{ TL/adet}$

$= 750000 \text{ TL}$

Ancak birden fazla mamul üretilip satılıyorsa farklı birim fiyatları söz konusu olacağından BBN tutarını böyle hesaplayamayız.

$$X_{BBNT} = \frac{\text{Top. Sabit Mali.}}{\text{katkı Oranı}}$$

$$\text{katkı oranı} = \frac{(fx)-(ax)}{(fx)} = \frac{(f-a)x}{f \cdot x} = \frac{f-a}{f} = \frac{20}{50} = 0{,}40$$

$$X_{BBN_T} = \frac{300.000}{0{,}40} = 750.000 \text{ TL}$$

• Güvenlik Payı

Gerekle tutar olarak belirleren ve işletmenin zararından ne kadar uzakta bulunduğunu ortaya koyan bu pay şöyle hesaplanır:

GP = Fiili (Planlanan) Satışlar − BBN Satışı
= 750000 − 60000
= 150000

Güvenlik oranı, güvenlik payının fiili satışlara yüzdesidir.

$$G.O = \frac{GP}{\text{Fiili Satış.}} = \frac{150000}{90000} = \%16{,}66$$

Fiili satışlarda %16'dan daha fazla bir düşüş olursa işl. zarar edecektir.

Kâr = Güvenlik Payı × Katkı Oranı

• Faaliyet kaldıracı:

FK, satış hacmindeki değişimin kâr üzerindeki etkisini ifade eder.

$$FK = \frac{\text{Kârdaki \% Değişme}}{\text{Satış hacmindeki \% Değişme.}}$$

$$FK = \frac{\frac{\Delta K}{K}}{\frac{\Delta X}{X}} = \frac{\frac{KP\Delta X}{KPX-B}}{\frac{\Delta X}{X}} = \frac{KP\Delta X}{KPX-b} \cdot \frac{X}{\Delta X} = \frac{KPX}{KPX-b} = \frac{\text{Top. KP}}{\text{Kâr}}$$

$K = KPX - b$

Satış hacmindeki değişmeden sonraki kâr $(K+\Delta K)$ şöyle:

$$K + \Delta K = KP(X+\Delta X) - b$$

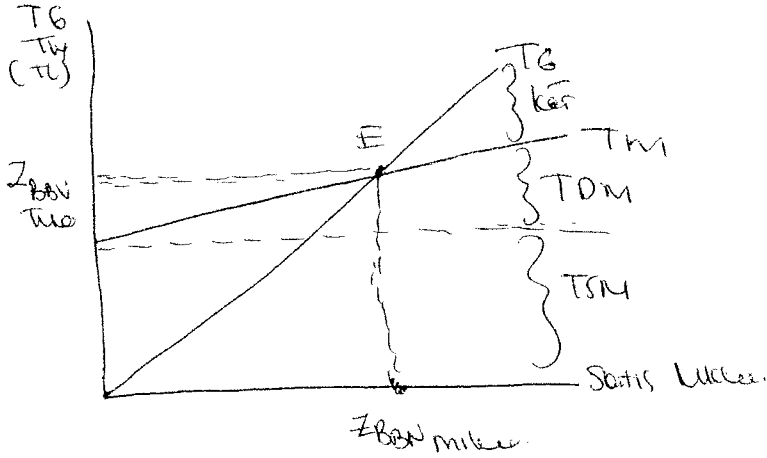
$$\Delta K = [KP(X+\Delta X) - b] - [KP(X) - b]$$

$$= KP\Delta X$$

Grafiklerle M-H-K Analizi

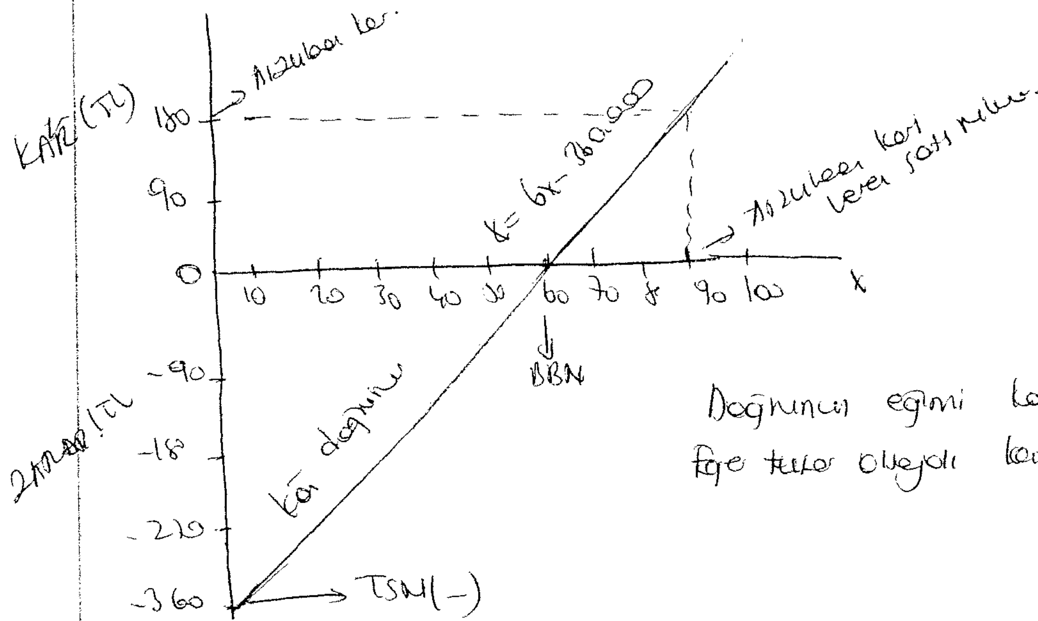
Başabaş Grafiği

Maliyet-hacim, hacim ve gelir ilişkilerinin aynı anda ele alındığı bir düzlemde iki fonksiyonun birbirini kestiği nokta BBN.



Hacim-kâr Grafiği

Top. mal. ve top. gelir ayrı ayrı gösterilmez. Satış hacmindeki değişmelerin kâr üzerindeki etkisini görmemize yarar.



Doğrunun eğimi katkı payını verir. Eğer tek bir ürün olsaydı katkı oranını verir.

M-H-K Analizi Varsayımları

1- İşl. kendi koyduğu satış fiyatından dilediği kadar satış yapar.
2- Giderler sabit ve değ. olarak ayrılır.
3- Sabit giderler kapasiteye kadar değişmezler.
4- Birim değ. mal. kapasiteye kadar aynı kalır.
5- Tek bir mamul üretilir.

⇒ En uygun mal karmasının belirlenmesinde ürünlerin katkı payları.

⇒ Birden fazla normal üretimleri dönemde M-H-K Analizi yapabilmek için her bir ürünün toplam satış hacmi içindeki payının bilinmesi ve her satış hacminde sabit maliyetin karşılanması gerek. Top. satış miktarı yerine toplam ~~satış~~ net satış tutarı.

- MOV yerlerinde M-H-K

Fiyat düşürme göre yüksek hacimde üretimin daha yüksek. yeni sabit giderler artmakta.

Ancak hacim-oran ad. dala dönük / dolaysız ilişkinin birini değişken maliyetin derecesini sağlar. Bu nedenle yeni bir MOV alınıp alınmaması konusunda karar verirken sabit ve değ. giderin katkılı üzerindeki etkisi göz önüne alınır.

⇒ Fiyatlandırma kararlarında M-H-K

Kalıp bağlamı olan. Fiyata dahil edilecek kâr marjı maliyete ilave edilmiş bir unsurdur.

İŞLETME BÜTÇELERİ

Yönetimin temel işlevlerinden biri planlama. Bütçe, rakamlarla ifade edilmiş düzenli bir hareket planıdır. Bütçe geleceğe dönük hazırlanır, gelecek belirsizlikle dolu. Bu nedenle bütçe gereklidir diyebiliriz.

Bütçe işlevleri

1- Bütçe bir planlama aracıdır.

Nereden ne sağlanıp nereye ne harcanacak

2- Bütçe bir denetleme aracıdır.

Bütçe denetimi, fiili sonuçlarla bütçe rakamlarıyla karşılaştırarak bütçeden sapmaların hesaplanması, nedenlerinin araştırılması ve önlenmesi.

3- Bütçe bir başarı değerlendirme aracıdır.

4- Bütçe bir koordinasyon aracıdır.

İşletme bütçesi işletmedeki her bir bölümün aynı ortak hedeflere ulaşmak için neler yapacağını ortaya koyabilir.

5 Bütçe bir iletişim aracıdır.

Tüm bölümler beklentileri dile getirir. Yöneticiler ile personel arasındaki iletişimin kolaylaşmasına katkıda bulunur.

Bütçe Türleri

a- Planlama bütçeleri

Beklenen koşullar altında bütçe dönemi içerisindeki rakamsal hedefleri ve bu hedeflere nasıl ulaşılacağını ortaya koyar.

" Genel işletme bütçesi bir planlama bütçesidir.

b- Kontrol bütçeleri

Alternatif koşullara uyum sağlamak için hazırlanır. Daha çok gider bütçelerinde karşımıza çıkar ve sabit-değişken ayrımı yapılarak, çeşitli faaliyetlere uyum sağlayacak biçimde düzenlenen bu bütçelere esnek bütçe adı verilir.

c- Ödenek Bütçeleri

Amacı, gider ve harcamaların üst sınırını belirlemektir.

Bütçeleme İlkeleri

- Bütçe yön. tarafından desteklenmelidir.
- " sorumluluk merkezleri itibarı ile düzenlenmelidir.
- " kalemleri hesap planı ile uyumlu olmalıdır. (Aynı esaslara göre yapılmazsa karşılaştırmalar zorlaşır)
- Bütçe katılımcı bir anlayışla hazırlanmalıdır.
- " hedefleri gerçekçi olmalıdır.
- " üst yönetim tarafından onaylanmalıdır.

Bütçe, gelecekte belli bir dönem için hazırlanır. Bütçe dönemi adı verilen bu dönem, bir yıl veya daha kısa süreden başlayıp, on beş yıla kadar uzar.

1 yılı aşan bütçeler (sermaye bütçeleri denir) yeni mamullerin üretilmesi, makinelerin yenilenmesi gibi durumlarda sözkonusu olur.

- Bütçe rehberinin hazırlanması (hedefler ve politikalar)
- Satış tahminleri (pazar araştırması, personel görüşleri, trend analizi, uzman görüşü)
- Gider fonksiyonlarının tahmini

1) Satış Bütçesi

Peşin Satışlar
Kredili "
Toplam "

2) Satışların Maliyeti B.

Toplam Net Satışlar
Brüt Satış Karı (%30)
Sat. Maliy.

3) Mal Alım Bütçesi

Alış Maliyeti ⟶ Stok Maliyeti ⟶ Satılan Maliyeti

Sat. Maliyeti.
Dönem sonu Stok.
Toplam mal ihtiyacı
Dönem başı Stok
Mal Alımı.

4) Faaliyet Giderleri Bütçesi

5) Diğer Gelir ve Gider B.

6) Yatırım B.

7) Nakit Girişleri

8) Nakit Çıkışları

10) Finansal Borçlar ve Finansman Gid. B.

11) Finansal Yatırımlar ve Fin. Yatırım Gelirleri B.

12) Proforma Gelir-Gider T.

13) Nakit Bütçesi

14) Proforma Bilanço

PROFORMA GELİR-GİDER TABLOSU

Veri kaynağı

Net Satışlar	Bütçe 1
Satışların Mal.	Bütçe 2
Brüt Satış Kârı	—
Faaliyet Giderleri	Bütçe 4
Faaliyet Kârı	—
Dğ. Faa. Olağan Gel/K	Bütçe 5 ve 11
" " Gid/Z	Bütçe 5
Finansman Gid.	Bütçe 10
Olağan Kâr	—
Olağandışı G/K	Bütçe 5
G/Z.	" 5
Dönem Kârı	—
Vergi Yasal Yük. ler	
Dönem Net Kârı	

NAKİT BÜTÇESİ

A – Dönembaşı Nakit Mevcudu

B – Dönemin Nakit Kaynakları

1. Peşin Satışlar
2. Kredili Satışlardan Tahsilat
2. Bankadan Kredi Alımı

Nakit Girişi Toplamı

C – Toplam Kullanılabilir Nakit (A+B)

D – Dönemin Nakit Kullanımları

1. Ticari mal alımları
2. Malzeme giderleri
3. Personel "
4. Dış. Sağ. Fay. ve Hz. Gid.
5. Çeşitli Gid. (Kira)
6. MDV Alımı
7. Kâr vergileri
8. Kâr dağıtımı
9. Kredi ve faiz ödemeleri

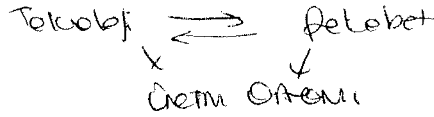
Nakit Çıkışları Toplamı (D)

E – Dönem Sonu Nakit Mevcudu (C–D)

MALİYET MUHASEBESİNDE GÜNCEL YAKLAŞIMLAR

Mal.Muh.deki değişimin iki temel nedeni;

1- Teknolojik gelişme, bilgisayar destekli üretim, otomasyonun yüksek oluşu.
2- Özellikle Japon sanayisinin etkisiyle başlayarak maliyetin düşürülmesi, kalitenin yükseltilmesi konusunda ülkeler ve şirketler arasında rekabetin yoğunlaşması (Çin, ...



II. Dünya savaşından sonra sanayileşme ve küreselleşme; ekonomik açıdan sınırları kalkmasıyla serbest ekonomiye geçiş hız kazanmıştır. Yurt içi ve yurt dışı rekabet ortamı, tüketici beklentileri de değişmeye başlamış. İşletmeler ayakta kalabilmek için işl. fonksiyonlarda değişiklik yoluna gitmektedir. Çünkü işletmelerin bu piyasalarda fiyatları belirlemelerinde fazla etkileri yoktur ve asıl farklılığı yaratma yolu güncel yaklaşım ve değişiklikleri benimsemeleridir.

Değişimlerin etkisiyle ortaya çıkan eğilimler:

- Kalite fiyat kadar önemli hale geldi. Uzakdoğu ülkeleri hem kaliteli hem fiyat uygun.
- Stok bulundurmak/korumak önemli bir konu haline geldi. Yeni eğilim sıfır yakın stok (Stok bulundurma maliyetini artırır, tedarikçiler daha güvenilir hale geldi.)
- Mamul yaşam döngüleri kısaldı. Yeni buluşlar, yeni özellik/fonksiyon ekleme gerekli kılar.
- Otomasyon. İnsanın yerini makineler aldı.
- Bilgisayar teknolojileri yaygınlaştı. İhtiyaç duyulan bilgileri elde etmekte, işlemeye aktarabilmekte.

Kârın belirlenmesinde rol oynayan iki değişken var; fiyat ve maliyet. Fiyat serbest ekonomilerde, piyasalarda oluşur. Bu durumda kâr artırmanın yolu maliyetlerin düşürülmesidir. Maliyet bilgileri planlamada, yönetiminde ve denetiminde çok önemli. Bu nedenle maliyetlerin doğru saptanması Mal. Muh. yanında Yön. Muh.'lerinde önemli.

Hızla değişen tüketici davranışlarını karşılayabilmek için Esnek Ür. Sis., JIT, Bilgisayar destekli Ür. gibi sistemler geliştirilmiştir. Bu gelişmelerin etkisiyle, en önemli değişim, maliyet davranış kalıplarıdır. Maliyet davranışı, faaliyet düzeyin

deki bir değişiklikle maliyetin nasıl değiştiğidir. Özellikle otomasyonla birlikte mali. dav. lardaki değişiklikler ortaya çıkmıştır.

İşçilik payı azalmış. ABD'de 50-70'lerde %50 direkt ve endirekt işçilik 2000'li yıllarda %10. Buna karşılık GÜG artmakta.

Direkt giderler azalırken bunun tersi: işçilik giderinin azalması, endirekt gid. artmakta. Çünkü endirekt gid. GÜG kesiminde yer almakta. Çünkü otomasyona dayalı yardımcı ve destek hizmet maliyetlerinde yükselme var.

Artık günümüzde GÜG lerin dağıtımında direkt işçilik esas alınmıyor. Yerine makine kullanımı ağırlık kazanmıştır.

Otomasyonun artmasıyla birlikte ayrıca sabit ve değişken gider. Değişken maliyetler azalırken sabit mal. artmakta. Bu yüzden BBN Analizi ve katkı payı kavramı önemini kaybetmektedir. Çünkü bunlar daha çok değ. mal. ile ilgilidir. Katkı payı BBN analizinde kullanılıyor. Sabit giderin artması, kâra geçişi geciktirmekte. Değ. mal. azalması katkı payının artmasını sağlamakta ancak bu da sabit mal. karşılamakta yetersiz. Ancak KP'ının yükselmesi kâra geçildikten sonra avantajlı

— Maliyet sistemleri üç amaca ulaşmak için kullanılır;

İşlem kontrolü, stok değerlerinin, mamul maliyetlerinin hesaplanması. Geleneksel mal. muh. sistemleri ile bu üç amaca ulaşılırken, artık tek bir sistemle ulaşmak mümkün değil. Raporlama sıklığı, dağıtım derecesi, maliyet çeşitliliği gibi açıdan her üç amacın talepleri farklı olmakta. Dolayısıyla farklı sistemler gerekir.

Buna dayalı olarak özellikle ABD'de mevcut sorunlar aşılmaya giderilmeye çalışılmış ancak olumsuz olmuştur. Bunun için köklü değişiklikler yapılması gerektiği anlaşılmıştır. Bunun için yeni sistem özelliklerinden,

- İşçilik payı azalırken, ~~...~~ buna dayalı GÜG dağıtım tek esası
- Dağıtım en düşük düzeyde tutulmalı

- Mamul yaşam döremi kısalacağından, mamul yaşam dönemince maliyetler anlayışı benimsenecek.

- TKY geregi her aşamada kaliteli üretim.

Mevcut Sistemlerde Olası değişikler:

∘ Standart maliyetler planlara dayanan önemini koruyacak ancak kontrol fonksiyonu önemini kaybedecek. Hedeflenen yüksek kalitede fiili ~~üretim~~ maliyetler, Stan. maliyetlere yakın olacak. Dolayısıyla sapmalar çok küçük olacak. Dönemi kısaltarak onları kaldıracak. İşçilik ödeme planı için ~~teşvik~~ ücret ve süre farkları önemini kaybedecek. İşletme ile taraflar arasında uzun süreli anlaşmalar yapılabilir (sıfır stoklar ~~koşul~~ çalışma hedefi doğrultusunda) DMM fiyat farkları ortadan kalkacaktır.

∘ Sabit giderlerin artmasıyla tam maliyet sisteminin önemi artacak.

∘ Evre ve sipariş mal. sistemleri tek başlarına yetersizdir. karma bir sistem gelişt- tirilmeli.

Özetle, yeni maliyet sistemleri; otomasyon, yüksek mamul kalitesi, daha az stok, bilgi teknolojisi gibi konuları dikkate alarak oluşturulacaktır. Ancak çoğu işl. mali sistemleri değiştirmede istekli değil, ihtiyaç maliyeti olduğu için yapamıyorlar.

Maliyet Yönetimi.

Yaşanan ekonomik ve teknolojik gelişmeler, maliyetlerin doğru hesaplanması kadar maliyet kontrolünü ve yönetimini de ön plana çıkarmıştır.

"Maliyet yönetimi", küresel piyasalarda zamanlama, maliyet, kalite ve fonksiyonellik açısından rekabet edilebilir mamul yada hizmet üretimde kaynakların verimli kullanımı için yöneticilere yardımcı olacak bilgileri sağlamak olarak tanımlanır. Mali yön, dört ~~ana~~ yönetim fonksiyonu için bilgi üretir: Stratejik yönetim, planlama ve karar alma, yönetim ve faaliyet kontrolü, finansal tabloların hazırlanması.

Üst düzey yönetici — Orta kademe

* Günümüz İşl. Çevresi ve Maliyet Yönetimi

- Küresel İşl. Çevresi: Uluslararası piyasalar ticaretin büyümesi ettikçe. NAFTA, WTO, AB gibi birlikler oluşturuk.

Küresel işl. çevrede rekabetin ortamı, rekabetçi olabilmek için işlerin maliyet yönetimi bilgisine ihtiyaçların arttığı görülür.

- Üretim teknolojisi: Artan rekabetle ayakta kalabilmek için yeni üretim teknolojilerini kullanmakta. JIT gibi.

- Yeni ekonomi: (Bilgi teknolojilerinin, internetin, e-ticaretin kullanımı)

- Müşteriye odaklanma: Mamul fonksiyonelliği ve kalite ile ilgili olarak müşteriye bağımlılık artmıştır. Buna bağlı olarak aynı sanayi işletmeler en kısa sürede mamullere yeni özellikler ekleyecek iyi mamuller geliştirmek için rekabet edecek ve buna bağlı olarak daha kısa mamul yaşam ömürleri

- Yönetim organizasyonu: Pazar ve üretimdeki değişimlere cevap verebilmek için işletmeler örg. yapıları da değişmekte. Hiyerarşik yapı azalmakta, takım çalışmalarını teşvik eden daha esnek örgüt yapıları.

Stratejik Maliyet Yönetimi

İşl. içindeki bulunulan ortamın gereklere cevap verebilmek için strateji geliştirmek zorundadır.

Stratejik düşünme rehberliğinde yön. muh. çalışmaları maliyetler ve diğer finansal ölçüler yerine işletmeyi başarılı kılan etkenlere odaklanır.

Artan rekabet, üretim ve bilgi teknolojilerindeki ve tüketici beklentilerdeki hızlı değişim işlerin yapısını ve çevresini değiştirmektedir. Bu değişime ayak uydurmak için yöneticilerin yeni stratejiler geliştirmeleri gerekir.

İşletmeler stratejik amaçlarını gerçekleştirmek için maliyet yönetimini de kullanmaya başlamışlardır. Maliyet yönetimi, mamul maliyetlere ve finansal raporlama fonksiyonundan stratejik amaçlara ulaşılmasında işletme yönetimini destekleyecek şekilde maliyet ve diğer bilgileri geliştirmeleri ~~Strate~~ fonksiyonuna dönüşmüştür.

Yani, geleneksel maliyet muhasebesinden, yönetimsel maliyet analizlerine ge çilmiştir. Günümüzde hızla değişen çevre ve artan rekabet ve üretim süreci çeş itliliği ile uyum sağlamak için daha dinamik bir maliyet muh. sistemine ihtiyaç duyulmaktadır. Bu da mal. yön. ından "stratejik mal. yön." ile geçişi gerekli kılmak tadır.

SMY sistemi finansal ve finansal olmayan bilgileri de içerecek şekilde strate jik bilgi geliştirir. Satışlardaki büyüme, nakit akışı, hisse senedinin değerinden işletmeler St. yöntemi kullanmak için piyasa payı, kalite, müşteri tatmini, büyüme fır satları gibi pek çok finansal olmayan stratejik ölçülere odaklanmaya başlar.

Başarının Fin. Ölçüleri	Başarının fin. olm. ölçüleri
~~Pazar~~ Payı Satışlar Verimlilik Kredi derecelendirme Nakit akışı, Hisse. değer. artışı	Müşteri ölçüleri: piyasa payı, müşteri tatmini, marka tanınırlığı İçsel İşl. Ölçüleri: Yüksek kalite ürünler, üretimde yenilikler, yüksek üre. verimliliği İK: Öğrenme ve eğitim, Örgüt kültürü.

SMY (1950'li yıllarda ortaya çıkmış) üç önemli unsuru var:

1) Değer zinciri

DZ Analizi, hammadde ve malzemenin temininden mamulün tüketiciye ulaş- tırılmasına kadar geçen aşamaları ifade eden değer zincirinde önemli görülen faaliyetlerinin tümünün nasıl yönetileceğine ilişkin analizler yapılır. DZA'nde öncelik le değer zincirindeki faaliyetler belirlenir. Bu faaliyetlerin ortaya çıkardığı maliyetlerin kaynakları belirlenerek, maliyet azaltımı ve değer katılması yoluyla, rekabet avantajı sağlanmaya çalışılır. Değer zinciri işletmeye stratejik bir yaklaşım kazandırabilmektedir. Tedarik, satın alma, AR-GE, üretim, proz., satış, dağ. ve satış son- rası hizmeti içeren bu süreçteki odaklanma daha çok dışa dönük bir yk. Günümüz rekabet ortamında stratejik mal. yön. ilkde, dış çevreye dönük bir odak- lanma gerektiği ortadadır. Bu "değer zinciri" olarak tanımlanmıştır, çünkü piyasada eşit maliyetle daha fazla değer sunulması yada aynı müşteri değerinin daha düşük maliyetle sunulması.

Değer zinciri kavramı, değer artma (katma değer)'dan farklı. İşletmenin sadece "satın alma ile satış arasındaki farkı en üst düzeye çıkarması değer artırmada amacından tek ve dar odaklı bir yaklaşım. Buna karşılık 'değer zinciri' stratejik unsurları birleştirmede en geniş görüşü sergilemektir. Değer artma anlayışı satış ile başlamakta yani geç olmakta, oysa tedarikçilerle ilişkiler çok önemli ve göz ardı edilmemelidir.

DZA'linde başarılı olabilmek için tedarikçilerle ve müşterilerle ilişkilerin kurulması ve geliştirilmesi gerekir.

2- Stratejik Konumlandırma Analizi:

Bu aşamada işletmede "maliyet yönetiminin hangi rolü oynayacağı" (maliyet liderliği, farklılaştırma) nı tanımlamaya çalışılır. Belirlenen stratejiye yönelik nasıl bir maliyet yaklaşımının kullanılması gerektiği belirlenecektir.

Farklılaştırma ve maliyet liderliği stratejilerinde farklı maliyet yaklaşımları gerekli. Örn; rakiplerin maliyetini analizi maliyet lideri için çok önemli, farklılaştırmada değil.

3- Maliyet Kaynakları Analizi:

MKA, maliyete neden olan nedir? sorusuyla ilgilenir. Geleneksel yaklaşımda maliyet, çıktı düzeyinin bir fonksiyonudur. Stratejik maliyet yönetimi ise bunun çok zayıf bir etken olduğunu, maliyetin karşılıklı ilişkilere sahip çok sayıdaki etken sonucunda ortaya çıktığını ileri sürer.

	Geleneksel Yön. Muh.	Stratejik Mal. Yön.
Odak	İçsel	Dışsal
Bakış açısı	Değer artma	Değer zinciri
Maliyet Yöneticisi Anlayışı	Tek yönetici tüm örgütte uygular	Çeşitli maliyet yöneticisi. Her bir grup faaliyete ayrı maliyet yön.
Maliyet içerik teknikleri	Maliyet düşürme	Tedarikçi - Müşterilerle ilişkileri geliştirme.

Ek 1

Bakış Açısı	Maliyet liderliği	Farklılaşma
Stratejik Hedef	Piyasanın önemli bir kısmı	Odaklanılmış bir kısım..
Üretim hattı	Sınırlı seçim	Çok çeşitlilik, özellikler toplamı
Pazarlamada Önem	Düşük fiyat	Primli fiyat ve yenilikçi, farklılaştırıcı özellikler,
Üretimde önem	Yüksek kalite ve düşük maliyet.	Mamul farklılaştırmada yenilik

Stratejik Maliyet Yön., işletmenin vizyonu, misyonu, amaç ve stratejilerinin gerektirdiği maliyet bilgilerini üretecek mal. yön. sistemlerinin planlanması, örgütlenmesi, yönetilmesi, koordine edilmesi ve denetlenmesi çabalarının tümüdür.

MAMUL YAŞAM DÖNEMİNCE MALİYETLEME

MYDM, bir mamulün planlanmasından ve tasarımından başlayıp piyasadan çekilmesine kadar geçen yaşam dönemi boyunca katlanılacak maliyetlerin planlanması, hesaplanması ve yönetilmesine olanak sağlayan bir yaklaşımdır.

Günümüzde YDM araçları, yatırımları planlama ve bütçeleme kararlarında, mamul veya hizmet üretimine ilişkin seçeneklerin karşılaştırılması ve değerlendirilmesi, projelerin kontrolünde ve makine-teçhizat yenileme kararlarında çok yaygın bir şekilde kullanılmakta. Bu bakımdan, YDM kavramı, maliyet etkinliğinin sağlanmasında ve yüksek harcamalar için bütçelemeye temel oluşturmada yönetime yardımcı olur. Teknolojide ve tüketici tercihlerindeki değişim ve küreselleşme süreci mamullerin yaşam dönemlerini önemli ölçüde kısaltmıştır. Kısaca bu yaşam döneminde mamulün tasarım aşamasında katlanılan maliyetlerin uzun vadede elde edilecek kârı en üst düzeye çıkaracağı, mamulün yaşamı boyunca katlanılacak maliyetleri düşürüleceği ve müşteri beklentilerini en iyi şekilde karşılamaya yardımcı olacağından hareketle; işletmeler, ürettikleri mamullerin yaşam dönemi maliyetlemesine geçmiştekinden daha fazla önem vermektedirler.

Ayrıca enflasyonun yükselmesi ve satın alma gücündeki sürekli düşüş, birçok mamul için üretim maliyetinin yükselmesi, bütçe kısıtları, artan rekabet gibi son yıllarda ortaya çıkan gelişmelerin tümü, ilgi ve dikkatin mamul maliyeti üzere yoğunlaşmasına sebep olmuştur.

Bir mamulün yaşam dönemi, bu mamul için zaman içinde ortaya çıkan talep modeli olarak tanımlanır. Bu anlamda, her bir mamulün satış hacmi ile bu mamulün yaşam döneminin başlangıç, gelişme, olgunluk ve düşüş evreleri arasında bir ilişki mevcuttur. Bir mamulün yaşamı:

– Teknolojik yaşam; teknolojinin bu mamulü kullanışsız bir duruma getirinceye kadar tahmin edilen yıl sayısı.

– Fayda yaşamı; bir mamulün oluşturulan bir takım performans standartlarına uygun biçimde işlevini yerine getireceği tahmin edilen yıl sayısı.

– Ekonomik yaşam; bir mamulün işlevini en az masraflı yöntemlerle yerine getiremeyecek duruma kadar tahmin edilen yıl sayısı.

Maliyeti en aza indirme açısından, bunlar arasında en önemlisi mamulün ekonomik yaşamıdır. Ekonomik yaşamı boyunca bir mamul satın alınır, kullanılır, tamir edilir, bakıma ihtiyaç duyar, belki değiştirilir ve sonunda elden çıkarılır. Bu süreç söz konusu mamulün yaşam dönemini oluşturur ve bu sürecin maliyetleri mamulün yaşam dönemi maliyetlerini veya toplam sahiplik maliyetini ortaya çıkarır. Bu bakımdan, mamul yaşam dönemi, AR-GE çalışmalarını, bu mamulün satış ve satış sonrası hizmetlerini ve piyasadan çekilene kadar olan süreyi kapsamaktadır.

Yaşam dönemi maliyetleri, bir mamul için tanımlanan yaşam dönemine uygulanacak tüm maliyetleri ifade eder. Bunlar:

– AR-GE maliyeti

– Üretim maliyeti.

– Faaliyet ve destek m. (dağıtım, tamir-bakım gibi).

– Piyasadan çekilme m.

NYDM'nin temel amaçları:

• Mamulün planlama aşamasında, yöneticilere mamulün yaşamı süresince her aşamada ortaya çıkacak maliyetleri tahmin etme, hesaplama, analiz etme, raporlama ve yönetme olanağı sunmak.

• Planlama ve piyasadan çekilme aşamalarında ortaya çıkan maliyetleri kapsayan faaliyetlerin, mamulün piyasada aktif olduğu dönemde kazanılıp kazanılmayacağını ortaya koyar.

• Planlama aşamasında üretimle ilgili olmayan mamul satışı ile birlikte taahhüt edilen garanti, servis gibi maliyetler ile çevresel maliyetleri tanıyacak, bunları azaltmak veya ortadan kaldırmak için mamul üzerinde yapılması gereken tasarım değişikliklerini ortaya koyar.

MYDM yönteminin uygulanması, yaşam dönemince maliyetlere analizleyle gerçekleştirilir. Bu analiz, kıt kaynakların kullanımı için en iyi yolun seçilmesi amacıyla çeşitli alternatif eylemleri değerlendirmenin, sistematik ve analitik bir süreci olarak tanımlanır. Analizde yapılacak ilk adım maliyet hedeflerini ve işletme amaçlarının ortaya konmasıdır. Tasarım dönemi maliyet tahminleri yapılır ve sonra da baştaki hedeflerle karşılaştırılır.

Mamul yaşam dönemi dikkate alındığında pek çok sektörde toplam maliyetin önemli bir kısmının tasarım ve mamul geliştirme aşamasında ortaya çıkar. Elektronik, bilgisayar, bilgi paketçiliği, otomotiv vb. sektörlerde tasarım aşamasının maliyeti TM'in %70-80'lik kısmını oluşturur. Mamul yaş. döneminin uzun olduğu bazı sektörlerde ise üretim ve piyasadan çekme maliyeti önem taşır.

Mamulün yaşam süresini oluşturan her döneme ilişkin olarak hesaplanan maliyet tutarları uygun bir iskonto oranından bugünkü değere indirgenir. Yine mamulden elde edilmesi öngörülen gelirlerin net bugünkü değere indirgenerek elde edilen tutar karşılaştırılarak kârlılık durumu analiz edilir.

Burada ortaya çıkan temel konu maliyet verilerinin elde edilmesidir. Çeşitli istatistiksel maliyet tahmin teknikleri kullanılır. (mevcut veri bankaları, teknik belgeler, kişisel mal. tahmini, mühendislik testi gibi)

MYDM'nin faydaları:

- YDM, bir mamulü üretmeye ilişkin farklı seçenekler arasında seçim yapmaya yardımcı olan bir değerlendirme tekniğidir.

- Gelecekteki maliyetleri tahmin etmeye yönelik, mamulden daha fazla fayda elde edilmesini sağlayan bir yönetim aracıdır.

- Fiyatlandırmaya ilişkin daha gerçekçi analizler yapılmasına olanak sağlar.
- Gelecekteki hacamalar için bütçelemeye temel oluşturur.
- Tasarım ve mamul geliştirme aşamalarında daha fazla maliyete katlanarak, üretim ve sonrasındaki aşamalarda daha az maliyete katlanılmasına yardımcı olur.

Bu faydalarına karşılık YDM maliyetli ve zaman alıcı şeklinde edilen verilerin doğruluğu kesin değildir ve analiz için verinin elde edilmesi zor bir iştir.

Geleneksel Maliyetleme	MYDM
Mamul maliyetinin hesaplanmasında sadece üretimle ilgili giderler dikkate alınır.	Mamulle ilişkili katlanılan tüm giderler
Mamul geliştirme ve destek faaliyetlerinin maliyetleri dönem gideri olarak kabul edilir.	Mamul geli. ve destek faaliyetleri maliyetleri mamulün maliyetine katılır.
Dönemsel raporlara esas alınır.	Mamul yaşam dönemince raporlanır.

⟹ Proje değerlendirme yöntemleri arasındaki fark ne?

? Burada nakit akışları dikkate alınmış. Proje değerlemesinde maliyetler ve değerlerde ve maliyetlerin katkıları önemli.

HEDEF MALİYETLEME

HM konusu, pazarlama, üretim yönetimi ve muh. alanlarının kesiştiği en önemli konulardan biridir.

Artan rekabet, teknolojide gelişmeler ile değişen müşteri istekleri işletmeleri "düşük maliyet, kısa zaman ve yüksek kalite" hedeflerini aynı anda ve en yüksek düzeyde gerçekleştirmek zorunda bırakmıştır. Bunları gerçekleştirmede faydalanılan araçlardan biri HM dir. Teknolojiye dayalı üre. yapan işletmelerde kullanılmakla daha çok.

HM kısaca maliyet hedeflerini müşteri ihtiyaçlarını ve rakiplerin fiyat tekliflerini dikkate alarak belirleyen piyasa yönlendirmeli bir maliyetleme stratejisidir.

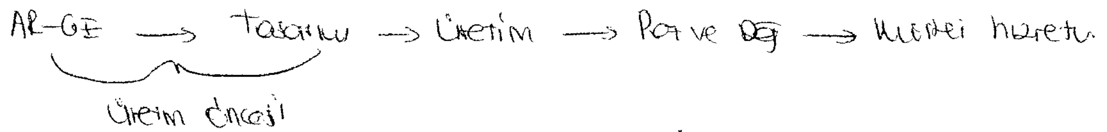
HM yöntemi, bir ürünün tasarım ve geliştirilmesi sürecini uzatmaksızın ve ürünlerin kalite ve fonksiyonelliğini azaltmaksızın ürün ömrü süresince üretim maliyetlerinin etkin olarak azaltılmasına yönelik bir yöntemdir.

HM = Satış Fiyatı – İstenilen Kâr

Bilimsel yön. modelinde hakim ola anlayış, standart maliyet yönteminin geliştirilmesini teşvik etmiştir. 1900'lerde tek ürün var, endirekt giderlerin dağıtımı yok. Sonra 19.yy'ın sonlarına doğru farklı/çeşitlendirilmiş ürünlerin üretimi ile endirekt maliyetlerin ürünlere dağıtımı sorunu çıkmıştır.

HM'nın Kullanılma Nedenleri

HM, 1965 yılında Toyota tar. kullanılmaya başlanmıştır.



Bir ürünün toplam yaşam seyri maliyetinin büyük bir kısmı tasarım aşamasında alınan kararlarla yönetilebilmektedir. Ürünün bir kez tasarımı yapıldıktan sonra ve üretime gönderildikten sonra maliyeti düşürmek için yapılacak çok şey kalmamaktadır. Bunun nedeni otomasyonla birlikte SM'nin ortaya çıkmasıyla çoğu ürün maliyetinin ürün geliştirme ve planlama döneminde belirlenmesine neden olmasıdır.

Ayrıca, pek çok işl. fiyatlar üzerinde geçmiş dönemlere göre daha az kontrole sahiptir

Yani işletmelerin maliyet düşürme yöntemi olarak HM'yi kullanmalarına neden olmuştur:

– Üretim maliyetlerinin çoğu üretimden önce oluşur.

– Mamul fiyatları piyasa tarafından oluşmakta. Bu nedenle, mamulün fiyatının belirlenmesinde sadece maliyetin göz önüne alınması, piyasaya sunulan mamulün fiyatının rekabet edememesi veya kabul olmayan düşük bir düzeyde kâr getirmesi riskini doğurur.

– Tasarımların özelliklerde maliyete yer verilmemesi, mamulün verimsiz bir şekilde üretilmesi sonucunu verebilir.

HM'nin özellikleri

1) HMY ürün planlama ve tasarım aşamasında kullanılır.

Standart maliyet sistemi üretim sürecinde, HMY planlama ve tas.

2) HM, maliyet düşürmeye yönelik bir araçtır.

Standart maliyet sistemi maliyet kontrolünde uygulanırken, HM, birincil olarak maliyet planlama için kullanılır.

3- HM Pazar odaklı bir yöntemdir.

Standart ma. ss. genel maliyetlerden geçmişteki açıkta kalanın sağlar tarihsel pazar gerçekleriyle ilişkisi yoktur. Oysa HM, pazar dan yönlendirilir.

(Pazar Maliyetlerine)

4) HM, stratejik kâr planlamanın bir parçasıdır.

HM, Stratejik faaliyet planlaması müşteri gereksinimlerinden ve rekabet durumundan çıkmaktadır. HM, tepe yöneticileri tarafından belirlenen ve işletme stratejisini belirleyen hedef kâra ulaşma için aşağıdan yukarı bir araç olarak kullanılmakta. SMY ise stratejik varsayımlara dayanan bir maliyet kontrolü aracıdır.

5) HM tasarıma dayalı bir yöntemdir.

6) HM bölümlerarası bir işbirliğini gerektirir.

Tasarım, üretim, pazarlama

7) HM, özellikle az parça sayıda çok değişkenli üretime uygundur.

SMS kullanımı kitle halinde üretimde standartlaştırılmış üretimde çok daha etkili olmaktadır. HM ise, kitle halinde üretimde kullanılmamaktadır.

HM = Fiyat − İstenilen kâr → İşletmenin finansal ihtiyaçlarına göre belirlenir.

↓
Pazar olarak piyasadaki durumuna göre belirlenir

Bu halde, maliyet ve kâr planlarını piyasa fiyatı belirler,

HM İlkeleri

1- Fiyata göre Maliyetleme:

HM = Fiyat − Kâr   Fiyat piyasada belirlenir, buradan kâr düşülür.

2- Müşteri odaklılık:

İşletmenin başarılı olmaları için müşteri isteklerini, ihtiyaçlarını bilmeleri ve bunlar ekseninde ürünlerini üretmeleri gereklidir. Müşterilerce talep edilmeyecek özellikler kaldırılır.

3- Tasarım Odaklılık:

HM sistemleri ürün ve süreç tasarımına yöneliktir.

4- Fonksiyonlararası Çalışma Gruplarının Katılımı

Tasarım ve üretim mühendisliği, satış ve pazarlama, tedarik, servis ve destek hizmetlerinin temsilcilerinden oluşan ürün ve süreç takımları oluşturulur.

5- Yaşam Dönemince Maliyet Düşürme:

HM, bir ürünün tüm hayatı boyunca oluşan maliyetleri (alış fiyatı, faaliyet gider, bakım ve onarım giderleri) kapsamaktadır.

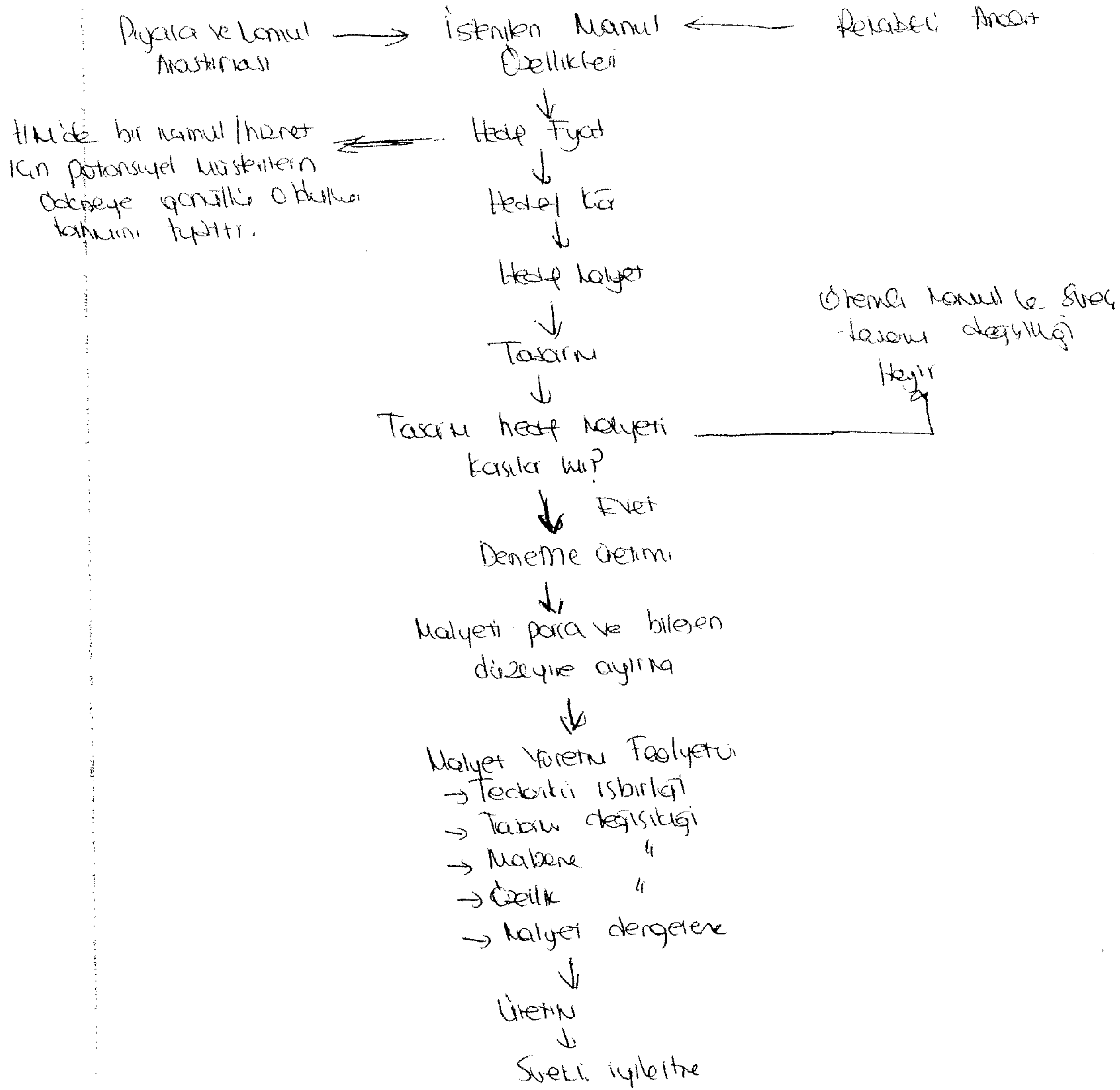
6- Değer Zinciriyle İlgilenme:

HM, satıcılardan dağıtıcılara ve tüketici hizmeti sunanlara kadar değer zincirinin tüm halkalarıyla ilgilenir.

HM'nin amacı

- Pazar odaklılığı geliştirmek; ürün planlamacıları, müşteriler, rakipler ve satıcılara yönelik olma.
- Değer mühendisliği ile bağlantılı olarak müşteriler ve rakiplere dayalı maliyet düşürmede tasarım denetimi ve iyileştirme.

HM Süreci



⇒ Hedef Kâr Marjı

Geleneksel maliyet artı yaklaşımda mamulün maliyeti değil kâr marjı bağımlı değişkendir. Yani kâr marjı, beklenen mamul maliyetine bağlı olarak, bu maliyetin bir yüzdesi olarak hesaplanan bir yöntemdir.

Hedef maliyet, bir mamulün satıldığı zaman hedef kârı elde etmeyi sağlayacak olan uzun dönemli maliyet ~~vari~~ tahminidir.

Hedef maliyet, geleneksel "maliyet artı" yaklaşımından farklı olarak, maliyetlerin bir fonksiyonu olmaktan ziyade satış fiyatı ve arzulanan kârın bir fonksiyonudur. HM mamulle ilgili tüm maliyetleri içerebilir.

HM sürecinde, piyasa araştırmaları yapılarak müşteri ihtiyaçları ve buna göre de mamul özellikleri belirlendikten sonra sadece hedef satış fiyatı dikkate alınarak, buna bağlı olarak hedef maliyetler belirlenmekle kalınmaz. Aynı zamanda öncelikle bu fiyatla satılacak hedef mamul miktarı ve piyasa fiyatı da belirlenir. Aksi takdirde, mamulün tedarik için yapılacak genel üretim, AR-GE, satış, finansman ve yönetim giderlerini ~~karşılayıp~~ karşılayıp karşılayamadığı anlaşılmaz.

⇒ Tasarım:

- Mamulün sahip olacağı fonksiyonlar belirlenir
- Her bir fonksiyonun göreceli önemi belirlenir
- Mamulü oluşturacak parçalar belirlenir
- " Oluşturan her bir parçanın maliyetinin saptanır
- " " parçaların göreceli öneminin belirlenir.
- Parçaların hedef maliyet endeksinin oluşturulur

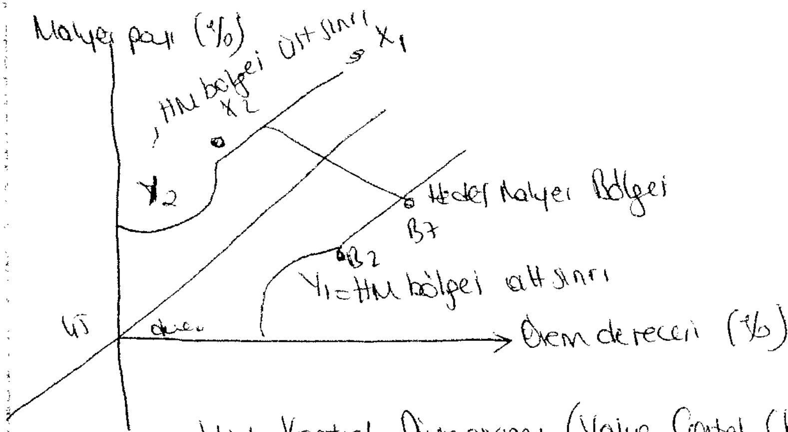
HM Endeksi = Parçanın diğer parçalara göre önem yüzdesi / Hedef Parçanın Toplam maliyet içindeki payı

En uygun koşullarda bu endeksin 1 olması beklenir.

- HM Endeksinin Optimizasyonu: HM Endeksi, parçaların maliyetleriyle önemlilikleri birbiriyle uyum içerisinde olup olmadığını göstergesidir.

Geleneksel Maliyetleme Süreci	HM Süreci
Piyasa Araştırması	Piyasa Araştırması
Mamul Özelliklerinin belirlenmesi	Mamul özelliklerini belirlenmesi
Tasarım	Beklenen Satış Fiyatı - Beklenen Kâr = HM
Mühendislik	Tasarım - Mühendislik - Tedarikçi Fiyatlaması
Tedarikçi Fiyatlamaları	Üretim
Maliyet	Sürekli Maliyet Düşürme Çabaları
Üretim	
Düzenli Aralıklarla Mal. düşürme çabaları	

Geleneksel Mal	HM
Maliyetler fiyatı belirler.	Fiyatlar maliyeti belirler.
Kayıplar ve verimsizlik maliyet düşürme odak noktaları.	Tasarım fiyat düşürmenin odak noktası.
Mal. düşürmeyi müşteri yönlendirmez.	Müşteri istekleri mal. düşürmede öncelik esas.
Tedarikçiler ile ilgili tasarımdan sonra bağlantı kurulur.	Tasarımdan önce.
Mal. yönetiminde değer zinciri ihmal edilebilir.	Mal. yön.de değ. zn. esas alınır.



HM Kontrol Diyagramı (Value Control Chart)

$Y_2 = (x^2 + q^2)$ $Y_1 = (x^2 - q^2)$

45° üzerinde HM endeksi 1'e eşittir.

X_1 X_2 önem derecesi için çok pahalı, maliyet düşürülmeli.

B_2 B_7 de ürün özellikleri arttırılmalı.

FAALİYETE DAYALI MALİYETLEME

Yapılan tanımların iki ortak noktası var:

1- Maliyetlerin gerçek nedenleri faaliyetlerdir.

2- Kaynaklar faaliyetlerce tüketilir.

Buna göre FDM, bir işletmenin tüm endirekt giderlerini, bu giderleri gerektiren "faaliyet"lere yükler; faaliyetlerin maliyetini ise faaliyetlerin yapılmasını gerektiren mamullere dağıtır.

Faaliyet: Bir işl.deki temel iş birimleri, işl. amaçlarına ulaşmak için işletme içindeki her özel grup tarafından tekrar tekrar yapılan işler ve görevler.

Maliyet kaynağı: bir maliyetin ortaya çıkmasını sağlayan gerçek nedendir. Maliyet kaynakları geleneksel md. muh. sis. lerindeki dağıtım anahtarıyla aynı işlevi gör., ancak kapsamları daha geniştir. Finansal veya finansal olmayan çok sayıda anahtarı içerebilir.

Faaliyet merkezi: Bu merkezler, maliyetlerin toplandıkları yerlerdir. Benzer faaliyet ve faaliyet gruplarını aynı merkezde toplar.

Çok sayıda ve çeşitli mamul üreten üretici işletmeler için FDM daha uygundur. Bilgisayar destekli üretim, otomasyon, JIT gibi gelişmiş üretim teknikleri faaliyetlerdeki çeşitliliğin başlıca kaynaklarıdır. Mamul yelpazesi genişledikçe, bunları gerektirdiği üretim faaliyetleri çeşitlenecektir.

İşl. faaliyetleri gerçekleştiren bir bütündür. Bu faaliyetleri gerçekleştirirken bazı maliyetlere katlanır. Maliyetleri mamullere doğru olarak dağıtmak için mamullerin, bu faaliyetlerden ne kadar faydalandıkları bilinmelidir. Buna göre FDM işl. içindeki önemli faaliyetlerin belirlenmesi, maliyetlerin bu faaliyetlerle ilişkilendirilmesi ile değişik mamullerce bu faaliyetlerin ne kadarının tüketildiğinin saptanması süreciyle ilgilidir.

İşletmeler amaçlarına ulaşmak için faaliyette bulunurken, kaynakları tüketmek ile birlikte maliyetler ortaya çıkar. O halde maliyetlerin gerçek kaynağı ~~maliyetlerdir~~ faaliyetlerdir. Bu faaliyetlerin sonucunda da mamuller ortaya çıkmaktadır. Yani, maliyetlerin nedeni mamuller değil, faaliyetlerdir. Bunun tersine geleneksel sistemler,

maliyetlerin gerçek nedenlerini mamuller olduğunu kabul eder.

Bu nedenle maliyetler ile mamuller arasında direkt ilişki kurulmaya çalışılır.

FDM de giderlerin dağıtımı gel. sistemde olduğu gibi iki aşamalıdır. Giderler maliyet merkezlerinde toplanır. Sonra bu giderler mamullere ~~dağıtılır~~ yüklenir.

Ancak gel. sistemlerde maliyet ~~sistemlerde~~ merkezleri üretim bölümleri, FDM'de ise makinelerin üretime hazırlanması, malzemelerin taşınması gibi pek çok faaliyettir.

II. aşamadaki fark ise gel. mal. sistemi, maliyetleri mamullere yüklerken faaliyet hacmine dayalı dağıtım oranlarını kullanılır. FDM'inde ise ~~bu oranlar~~, bu dağıtıma temel oluşturan unsur, maliyet kaynağı olarak tanımlanan, mamullerin faaliyetleri kullanma dereceleridir. Gel. sistemler, tek veya az sayıda dağıtım oranları, FDM ise birçok maliyet kaynağı kullanılmaktadır.

FDM ayrıca, değer katmayan faaliyetleri belirlerek. Gel. sis. yetersiz kalabilir. FDM değer katan ve katmayan faaliyetleri Süreç Değer Analizi kullanılmakta. Bu analiz FDM için geliştirilmiştir. Değer katmayan faaliyetler, maliyetleri artıran ancak mamule katkı sağlamayan faaliyetlerdir.

FDM'nin temel felsefesi "Faaliyetler kaynakları, mamuller faaliyetleri tüketir.

FDM de üzerinde durulan üç önemli unsur var:

- Mamul maliyet farklılıkları
- Faaliyetler ve faaliyetlerin maliyet kaynakları
- Değer katmayan faaliyetlerin tanımlanması

FDM'nin uygulanışı

Öncelikle faaliyetleri belirleyecek, belirtilen faaliyetlerin hangi kaynakları ne kadar tükettiği hesaplandıktan sonra mamullerin, hangi faaliyeti ne kadar kullandığı saptanacaktır. Bu kullanım miktarları esas alınarak

Maliyetler mamullere yüklenecektir. Kaynak maliyetlerini faaliyetlere, faaliyet maliyetlerini mamullere yüklerken neden-sonuç ilişkisine dayanarak belirlenen maliyet kaynaklarından faydalanılacaktır.

FDM de yöneticiler neye ne kadar para harcadıklarını daha kolay saptayabilirler. FDM de bölümlerarası çekişme ortadan kalkacaktır.

Eleştiri: Faaliyetlerin belirlenmesi ve maliyet kaynaklarının belirlenmesi çok karmaşık bir iştir ve sadece muhasebecilerin değil, tüm çalışanların katılacağı bir çalışmayı gerektirir. Ayrıca bazı küçük farklılıklara rağmen FDM, bir tarihi maliyet sistemidir. Özellikle gelecekle ilgili maliyet tahminlerinde aksaklıklar var.

Türkiye'de uygulaması az çünkü çok maliyetli bir sistem

TAM ZAMANINDA ÜRETİM

JIT israfın ve değer katmayan faaliyetlerin eliminasyonu ile maliyetlerin düşürülmesini sağlayan, sürekli gelişimi amaçlayan ve müşteri tatminine odaklanan bir sistemdir. Hammadde ve malzeme gerektiği anda işletmeye gelerek üretilen mamuller hemen müşteriye ulaştırılmakta ve böylece sıfır veya çok düşük stok düzeyleri ile çalışılmaktadır. 1970'li yıllarda Japonya'da 80'li yıllarda ABD ve Avrupa'da

İki temel amacı vardır: Sıfır stok ve sıfır israftır. Sıfır israf, müşteri hizmetleri açısından değer katmayan faaliyetlerin en az düzeye indirilmesi yoluyla sağlanmaktadır.

Mamul yaşam dönemlerinin kısalması, tüketicilerin bilinçlenmesi, yüksek kalite düşük maliyet beklentisi nedeniyle artan rekabet düzeyi üb çevresel işletmeleri geleneksel yığın üre. sistemlerinden yalın üretim sistemlerine doğru yönlendirmiştir. Bu dönüşüm sırasında JIT ortaya çıkmıştır.

Geleneksel Üretim	JIT
İtme sistemi	Çekme sistemi
Fazla stok	Sıfır yada az stok
Çok sayıda tedarikçi ile çalışma	Az sayıda
Uzmanlaşmış işçilik	Çok yönlü işçilik
Kabul edilebilir kalite düzeyi	Toplam kalite kontrolü

JIT içeriğinde üretimden farklı olarak kalite üzere yoğunlaşmakta, sıfır hata ve sıfır stok anlayışı odaklanmakta, üretim sürecini ve özellikle kaliteyi mükemmel işlemleri basitleştirmektedir. Ayrıca JIT diğer kavramlara faaliyetlerin ortadan kaldırılmasına büyük önem vermektedir.